MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET SCIENTIFIQUE
DE LA RECHERCHE
UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES
ET DES SIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SIENCES DE GESTION

Memoire de fin d'etudes

En vue de l'obtention du diplôme de master ès sciences de gestion

Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

Sujet :

Audit et Gestion des Risques du Contrôle Interne au sein d'une Entreprise Cas : ORFEE du Groupe BCR Bordj Menaiel

Réalisé par :
Mme. BOUKHENNOUFA Rabea
Melle. TEZKRATT Malika

dirigé par :
M. AMIAR Habib

Promotion: 2015-2016

Dédicaces

Nous dédions ce travail à nos parents

A nos familles

A nos amis

Et à tous ceux qui nous ont encouragés à braver les difficultés que nous avons rencontrées pendant l'élaboration de ce mémoire

Rabea
Malika

Remerciements

Nous tenons à remercier d'abord dieu le tout puissant de nous avoir accordé santé et volonté pour accomplir ce modeste travail.

Nous tenons à exprimer nos vifs remerciements à notre promoteur monsieur AMIAR Habib de nous avoir accordé l'honneur de bien vouloir nous encadrer, et pour ses orientations et suggestions efficaces et ses conseils judicieux.

Nos sincères remerciements et notre profonde gratitude s'adressent également aux enseignent qui nous en enseigner depuis la première année.

Nous remercions également le personnels de l'entreprise BCR filiale ORFEE, pour leur orientations durant notre stage et qui ont mis à notre disposition toutes les informations nécessaires pour l'accomplissement de notre travail.

Nos sincères remerciements et notre profonde gratitude s'adressent également aux membres de jury qui nous feront l'honneur de juger notre travail.

Enfin, nous tenons à remercier tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail et qui se sont dévoués pour nous venir en aide.

Sommaire

Chapitre III : L'audit interne

Section 01 : Les concepts de base de l'audit interne

1-1 Définition de l'audit interne

1-2- Les objectifs de l'audit interne

1-3-Les normes de l'audit interne

Section 02 : L'audit approche par les risques

2-1- Le risque inhérent

2-2- Le risque de non contrôle

2-3- Le risque de non détection

Section 03 : Déroulement d'une mission de l'audit

3-1-Phase de préparation

3-2 Phase de réalisation

3-3-Phase de conclusion

Chapitre IV : Gestion des risques du contrôle interne à l'ORFEE

Section 01 : Présentation de l'entreprise BCR filiale ORFEE.

1-1-Historique de l'entreprise BCR filiale ORFEE.

1-2-Présentation des produits

1-3- L'organisation générale de l'entreprise BCR filiale ORFEE

Section 02 : Les procédures de l'audit interne

2-1-Les procédures d'audit interne

2-2-Structuration et maîtrisé des risques

2-3-Fonctionnement d'organisation d'audit interne

Section 03 : Déroulement d'une mission d'audit de la fonction industrielle

3-1-Préparation

3-2-Réalisation

3-3-Conclusion

Conclusion générale

Annexe

Index des schémas :

Index des tableaux :

Index des sigles et abréviations

AFAQ : Association Française d'Assurance Qualité

AI : audit interne

AMF : Autorité des Marchés Financiers

BCR : Boulonnerie Coutellerie et Robinetterie

CI : Contrôle Interne

COCO : Criteria On Control Committee (recommandations sur le contrôle)

COSO : Commette Of Sponsoring Organisations of the Treadway commission

DG : Direction Générale

FRAP : Fiche de Révélation et d'Analyse des Problèmes

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne.

ISO : International Oganization for Standardization (organisation internationale de normalisation)

ORFEE : Orfèvrerie et Evier

QCI : Questionnaire du Contrôle Interne

QPC : questionnaire de la Prise de Connaissance

R.H : ressources humaines

RMQ/E : Responsable de Management Qualité/Environnement

SCI : Système de Contrôle Interne

SI : Système d'Information

SMQ : Système de Management Qualité

SMQ/E : Système de Management Qualité / Environnement

INTRODUCTION GENERALE

Toute organisation, publique ou privé, grande ou petite, cherche toujours à assurer sa continuité, sa performance et son développement et pour se faire elle doit se fixer des objectifs stratégiques qu'il faut atteindre. Une fois cet horizon stratégique établi, il s'agit de définir les moyens nécessaires ainsi que de veiller à leurs mise en œuvre d'une manière efficace et efficiente afin d'atteindre ces objectifs.

Dans un environnement économique instable, où l'organisation est implanté, cette dernière est quotidiennement confrontée à une multitude de risques d'importance et de nature très différentes, qui peuvent perturber voire rendre impossible la réalisation de ces objectifs. Même si l'aversion aux risques est dans la nature humaine, en matière de management, la prise de risque est vitale pour l'organisation ce qui signifie que cette prise de risque est inévitable et nécessaire ; cependant l'organisation doit veiller à ce que ce risque soit contrôler voire même maitriser.

Le système de contrôle interne et de gestion de risques développé au sein d'une organisation permettent une mise en œuvre de dispositions qui assurent une maitrise raisonnable des risques auxquels l'organisation doit faire face.

Le contrôle interne est, donc, un élément fondamental de l'environnement de contrôle de toute structure quel que soit sa taille, son secteur d'activité et son environnement. Afin de s'assurer que ces dispositifs de contrôle remplissent parfaitement leurs rôles, Les directions générales des organisations se dotent d'un outil d'évaluation et de surveillance du contrôle interne, il s'agit d'une activité d'audit interne qui a pour but d'apprécier l'existence, la bonne application et l'efficience des dispositifs de contrôle interne.

Notre travail va porter sur la pratique du contrôle interne et de l'audit interne au sein de BCR filiale ORFEE dont l'objectif porte fondamentalement sur la préparation d'une mission d'audit de la fonction de production et l'élaboration d'une cartographie des risques auquel cette fonction doit faire face et entreprendre les mesures correctives et/ ou préventives qui s'imposent.

Le choix du thème est motivé par le fait que le contrôle interne est une préoccupation majeure dans l'organisation et l'audit de ce système de contrôle interne et la maitrise des

différents risques est un point essentiel pour assurer l'atteinte des objectifs fixé au préalable, la continuité et la survie de l'organisation.

La problématique qui se pose est : « dans quelle mesure la mission d'audit interne assurera la performance du contrôle interne et permettra la maîtrise des risques ? »

Pour répondre à cette question nous partons des hypothèses suivantes :

Hypthèse1 : L'entreprise Boulonnerie Coutellerie et Robinetterie (BCR) filiale Orfèvrerie et Evier (ORFEE) accorde une grande importance à l'activité du contrôle de gestion pour assurer la qualité de ses produits et garder sa place sur le marché

Hypothèse 2 : L'analyse efficace des risques permet de prendre des décisions appropriées et ainsi l'amélioration de la performance et de la compétitivité de l'entreprise.

Hypothèse 3 : L'AI permet la révision du système en place et participe à la résolution des écueils de gestion.

La réalisation de ce travail repose sur deux volets essentiels, d'une part une recherche documentaire en se basant sur un ensemble d'ouvrages et rapports d'entreprise afin de comprendre l'aspect théorique du contrôle interne, de l'audit et gestion des risques et d'autres part un stage pour une étude de cas au sein de l'entreprise BCR filiale ORFEE.

Notre travail comprend une première partie théorique qui est constitué de trois chapitres, le premier chapitre porte sur le contrôle interne au sein d'une entreprise. Le deuxième porte sur les risques auxquels l'entreprise doit faire face et le troisième porte sur l'audit interne, et une deuxième partie qui consiste en une étude de cas au sein de l'entreprise BCR filiale ORFEE où nous avons procéder à la présentation de l'organisme d'accueil et la description d'une mission d'audit .

CHAPITRE I

Introduction

Le contrôle interne est un procédé, mis en œuvre par les dirigeants et le personnel d'une organisation, il donne une assurance raisonnable queLes opérations sont réalisées, sécurisées, optimisées et permet ainsi à l'organisation d'atteindre ses objectifs de base, de performance, de rentabilité et de protection du patrimoine.Il assure ainsi que les informations financières et opérationnelles sont fiables, et les lois, les règlementations et les directives de l'organisation sont respectées.

Section 01: Généralité sur le contrôle interne

Les responsables de l'entreprise exigent toujours l'existence d'un système de contrôle interne efficace, car il constitue la base d'une gestion saine et prudente de l'activité. Ce système ayant pour objectifs de garantir contre les risques.

1-1-Définition du contrôle interne

1-1-1-la définition du contrôle interne selon le référentiel COSO

Ce référentiel[1]donne la définition suivante du contrôle interne « le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

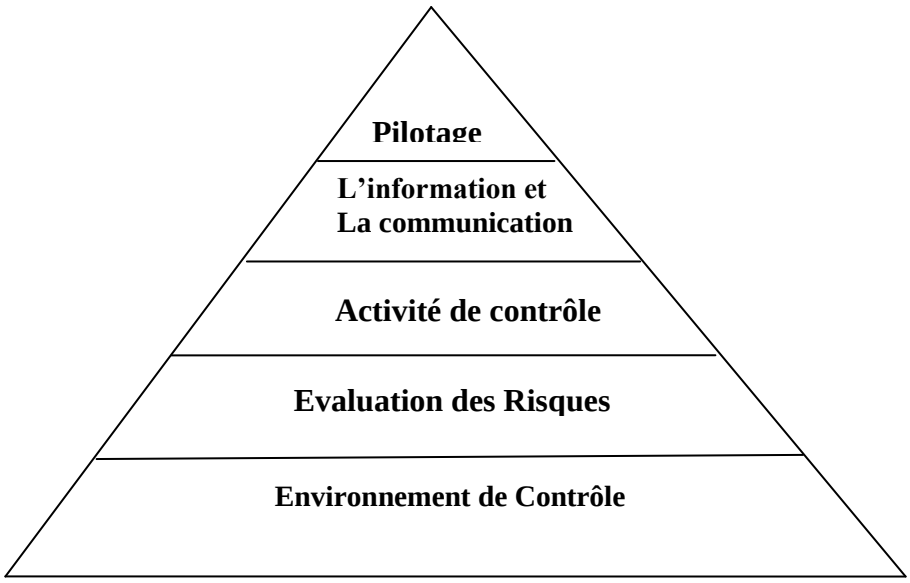
- Réalisation et optimisation des opérations,
- Fiabilité des informations,
- Respect des réglementations.

Selon ce référentiel, le contrôle interne est schématisé sous la forme d'une pyramide à cinq composants déclinant ensuite en un certain nombre d'items dont nous donnons quelques exemples dans la figure 1 »[2].

[1]- Commette Of Sponsoring Organisations of the Treadway commission

[2]P.Schick ;J.Vera ;O.Bourrouilh.Perège « Audit interne et référentiel de risques » ;édition Dunod, paris 2002. P18 et 19

Figure N° 1 : schéma de COSO

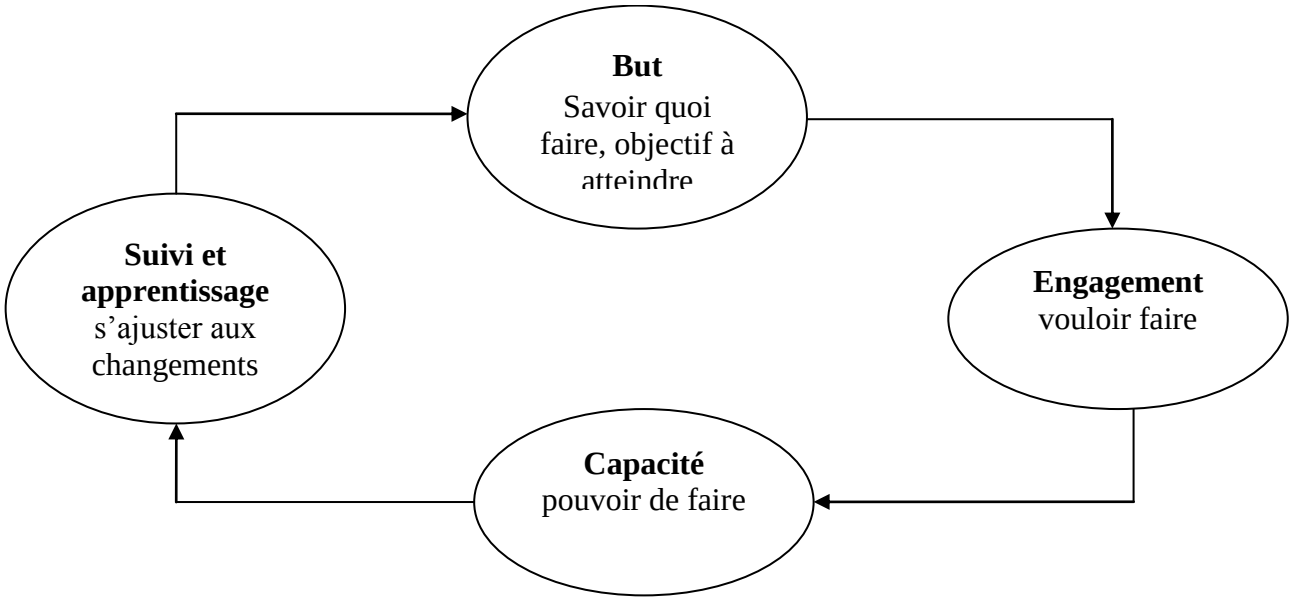


1-1-2-définition du contrôle interne selon référentiel COCO

Le contrôle interne est définie comme « élément de l'organisation, incluant : ressources, systèmes, procédés, culture, structure et taches … qui mis ensemble, aident à atteindre les objectifs »[3]

Les principes de cette méthode sont schématisés dans la figure 2

Figure N° 2 : schéma de coco



Source : Pierre Schich «Mémento d'audit interne, méthode de conduite d'une mission », édition paris ; 2007, p18.

[3]-p-Schick ; J-Vera ;O-Bourrouilh-PAREGE, idem, p20.

1-1-3 -Définition du contrôle interne selon le référentiel AMF :

Un groupe de travail de l'AMF[4] a revu et amendé en 2010, le cadre de référence de contrôle interne après un examen des référentiel COSO en tenant compte des évolutions législatives et réglementaires intervenues en 2008.

Ce cadre donne la définition suivante du contrôle interne :

« Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui :

- Contribue à la maitrise de ses activités à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources ;
- Doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité.

Le dispositif vise plus particulièrement à assurer :

- La conformité aux lois et règlements ;
- L'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- Le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde des actif ;
- La fiabilité de l'information financière.

Le contrôle interne ne se limite donc pas à un ensemble de procédures ni aux seuls processus comptables et financiers ».[5]

1-2- Les principes fondamentaux de contrôle interne

Le système de contrôle interne doit s'adapter à chaque organisation et doit satisfaire les attentes de cette dernières en fonction de la nature des activités et des objectifs tracés.Pour ce faire il doit assurer le respect d'un certain nombre de principes qui sont :

4-Autorité des Marchés Financiers

5 -P-Schick ; J-Vera, O-Bourrouilh-PAREGE, idem.

1-2-1-Le principe de concordance (d'harmonie) : les procédures doivent correspondre à l'organisation et adaptées à la structure. Dans le CI, il s'agit de vérifier s'il y a harmonie entre la taille de l'entreprise, le volume et le coût de conception puis d'application des procédures.

1-2-2-Le principe de permanence et d'universalité : les procédures doivent être permanentes, c'est –à-dire appliquées durant toute l'année et doivent être universelles ;

1-2-3-Le principe de reconnaissance : les procédures du contrôle interne doivent êtrecorrectement distribuées et diffusées à l'intérieur de l'organisation pour qu'elle soit connue et acceptées par cette dernière ;

1-2-4-Le recoupement : Ce principe consiste à rédiger des rapports et à réaliser des contrôle réciproque (simultané) après avoir étudié les procédures du contrôle interne. Ce qui permet une mise en évidence rapide des dysfonctionnements ;

1-2-5-L'enregistrement et Le classement méthodique des faits : l'organisation administrative doit permettre un enregistrement rapide des opérations et les documents justificatifs doivent être conservés.

1-2-6-La séparation des fonctions : il est le principe fondamental de l'auditeur. Toute opération dans l'entreprise touche les quatre (4) fonctions suivantes :

- La fonction de réalisation des opérations (achat),
- La fonction de manipulation des actifs (encaissement, livraison de marchandise),
- La fonction d'enregistrement (comptabilité),
- La fonction de contrôle (rapprochement, inventaire) ;

La distinction des fonctions de l'entreprise est fondamentale sur le plan du contrôle interne, car une séparation des tâches permet de réaliser un contrôle efficace.

1-3- Les composants du contrôle interne

Le dispositif de contrôle interne comprend cinq composants qui sont lié entre eux et qui doivent être appliqués à toutes les sociétés. Leur mise en œuvre diffère d'une organisation à une autre à savoir la taille et le secteur d'activité de ces dernières.

Le référentiel COSO considère que la maitrise d'une organisation s'appuie sur trois grands objectifs principaux : l'efficacité et l'efficience opérationnelles, la fiabilité de l'information financière et la conformité aux lois et aux règlements. Afin d'atteindre ces trois objectifs, le système de contrôle interne se doit d'afficher les grands composants.

Ces composants permettent de décrire et d'analyser le CI mise en place dans une organisation ces cinq (5) éléments sont les suivantes :

- Environnement de contrôle ;
- Evaluation des risques ;
- Des activités de contrôle ;
- L'information et la communication ;
- Le pilotage.

1-3-1-L'environnement de contrôle

Il est composé du trois (3) éléments essentiel qui sont développé et définie par JACQUES Renard dans son ouvrage « théorie et pratique de l'audit interne »[6]comme:

- Une éthique ;
- Une politique ;
- Une organisation.

Une éthique : il s'agit du code de conduite fondé sur des priorités ainsi que des valeurs servant à atteindre les objectifs fixés par l'organisation. Ce qui signifie que le dispositif de contrôle interne ne saurait croitre et prospérer s'il ne s'insère pas dans un contexte où les valeurs d'éthique sont privilégiées. L'existence du code de conduite, de règles d'éthique et l'application de normes de comportement morale, conditionnent la survie du contrôle interne dans une organisation.

Une politique : la politique de l'organisation doit également être exemplaire. Il faut entendre par là des délégations de pouvoir clairement définies, une permanente adaptation des

[6] -Jacques Renard ; « Théorie et pratique de l'audit interne » ; éditiond'organisation ; paris ; 2004 ; p144.

compétences aux postes attribués, des objectifs réaliste et réalisable, une gestion des ressources humaines transparente et connue de tous. Tous ces éléments vont constituer la base sur laquelle va se construire le contrôle interne.

Une organisation : L'organisation elle-même doit exprimer cette politique. Le conseil d'administration doit jouer pleinement son rôle. Le contrôle interne ne peut exister si les délégations de pouvoir ne sont ni clairement définies, ni respectées, ou si l'organisation elle-même n'est pas adapter aux objectifs fixés.

1-3-2-Evaluation des risques

Toute entité est soumise à des risques, propres au fonctionnement de l'organisation elle-même et spécifiques à chaque activité.Pour maitriser ses activités, atteindre ses objectifs et pour faire face aux risques inacceptables, l'entreprise met en place des dispositifs de contrôle interne. Donc, il appartient aux dirigeants de déterminer le niveau du risques acceptables, s'efforcer de les minimiser et de les maintenir à un certain niveau.

1-3-3-Des activités de contrôle

Les activités de contrôle sont des règles et des procédures qui permettent de s'assurer que les mesures identifiées comme nécessaires pour maitriser les risques sont appliquées correctement et à temps.Ces règles et procédures vont varier selon l'entité et sa culture, selon la nature des activités et selon les habitudes de travail des managers.

1-3-4-L'information et la communication

L'information et la communication sont essentielles à la réalisation de l'ensemble des objectifs du contrôle interne. Elles aident l'organisation à évaluer ses performances et l'efficacité des opérations.

1-3--4-1-L'information

Toute information interne ou externe, financière, opérationnelle ou liée au respect des obligations légales et réglementaires est nécessaire à tous les niveaux d'une organisation afin d'assurer un contrôle interne efficace et une atteinte des objectifs de l'organisation. Ces informations doivent être pertinentes, fiables et appropriées et aussi doivent être identifiées, recueillies, diffusées dans les délais convenables.

1-3-4-2-La communication :

A la base de la communication se trouve l'information. C'est pourquoi la communication doit répondre aux attentes de groupe et d'individus en leur permettant de s'acquitter efficacement de leur responsabilité touchant à l'exploitation, à la présentation des informations financières ou encore au respect des lois et des règlements.

3-1-5- Le pilotage

Les responsables de l'entreprise font parfois du contrôle interne sans le savoir. En effet, chaque responsable où qu'il soit, s'organise pour diriger son activité, il va définir les taches de chacun, mettre au point des méthodes de travail, se doter d'un système d'information, superviser les activités de son personnel, ect.

Les opérations de pilotage permettent de s'assurer de l'efficacité et du bon fonctionnement de SCI. Ce processus, implique l'évaluation critique, par le personnel approprié, de la manière dont les contrôles sont conçus, des délais d'exécution et de la façon dont sont prises les mesures nécessaires.

Section 02 : Les objectifs, les avantages et les limites du contrôle interne

2-1- les objectifs du contrôle interne

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général qu'est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis.

Pour atteindre cet objectif général, il est impératif de déterminer des objectifs auxiliaires qui peuvent être regroupés sous quatre rubriques :

- Sécurité des actifs ;
- Qualité des informations ;
- Respect des directives ;
- Optimisation des ressources.

2.1.1- La sécurité des actifs :

Un bon système de contrôle interne doit viser à préserver et protéger le patrimoine de l'entreprise. Ce patrimoine de l'entreprise est constitué non seulement des actifs immobilisés de toute nature, des stocks, des actifs immatériels, mais également en entend :

Des hommes, qui constituent l'élément le plus précieux du patrimoine de l'entreprise.

De l'image de l'entreprise qui peut se retrouver détruite par un incident fortuit dû à une mauvaise maîtrise des opérations.

Pour être complet, on peut ajouter dans la liste des actifs qui doivent être valablement protégé par le SCI, la technologie ainsi que l'information confidentielle de l'entreprise.

2.1.2- La qualité des informations :

L'image de l'entreprise se reflète dans les informations qu'elle donne à l'extérieur et qui concernent ses activités et ses performances.

Le système de contrôle interne doit permettre à la chaine des informations d'être :

- Fiables et vérifiable ;
- Exhaustivités ;
- Pertinentes ;
- Disponible.

Fiables et vérifiable :

Il ne suffit pas qu'une information soit bonne, mais il faut que le système permette de vérifier son exactitude. On affirme ainsi que tout contrôle interne doit comporter un système de preuve sans lequel n'existe ni garantie ni justification possible.

Exhaustivité :

Il ne sert à rien d'avoir des informations exactes si elles ne sont pas complètes. Ce qui veut dire que le système de contrôle interne doit garantir la qualité des enregistrements à la source des données de base et faire en sorte que tous les éléments soient pris en compte dans la chaîne des traitements.

Pertinentes :

L'information doit être adaptée au but poursuivi, sinon elle est superflue (inutile).

Disponible :

La disponibilité de l'information est l'un des facteurs de réussite et de développement des organisations.Plusieurs entreprises se trouvent en défaillance à cause des informations qui arrivent trop tard ou qui ne sont pas accessible. C'est pourquoi le contrôle interne adapté doit veiller à ce que l'information soit disponible au moment opportun et il doit également veiller à ce qu'elle soit accessible.

2.1.3- Le respect des directives

Les directives sont constituées des dispositions législatives, réglementaires et contrats, mais également elles peuvent être constitués des dispositions individuelles ou conjoncturelles. De se fait les dispositifs de contrôle interne doivent veiller à ce que ces lois et règles soient respecter.

2.1.4- L'optimisation des ressources

C'est le quatrième objectif du contrôle interne où le contrôleur interne pose la question clé suivante « est ce que les moyens dont dispose l'entreprise sont utilisées de façon optimale ? ». Cet élément d'optimisation des ressources est important et le contrôle interne doit le prendre en compte pour permettre aux activités de l'entreprise de croitre et prospérer.

2-2- Les avantages du contrôle interne

La mise en œuvre d'un processus du contrôle interne a toujours des effets positifs sur l'organisation. Ces effets positifs sont développés par Claude Grenier et Jean Bonnebouche dans leurs ouvrage« Audit et contrôle des activités de l'entreprise »[7] par les avantages suivants :

- Le principe de protection des actifs est un facteur de réduction des coûts car il augmente la durée de vie des équipements et limites les risques de disparition involontaire ;
- Le contrôle interne, en évitant les erreurs vis-à-vis des clients, contribue à l'élaboration d'une image valorisante de l'entreprise ;
- Le CI ajoute de la valeur à l'information dans la mesure où il augmente la fiabilité et l'exhaustivité ;

[7]- Claude Grenier ; Jean Bonnebouche « Audit et contrôle les activités de l'entreprise » ; édition Foucher ; paris ; 2003.

- Le contrôle interne permet au système d'information de traiter et de transférer des informations élaborées à partir de procédures strictes et en conséquence de fournir aux responsables des documents dont la validité est assurée sans qu'il soit nécessaire de procéder à d'autres vérifications.

2-3- les limites du contrôle interne

Le système de contrôle interne, ne peut fournir qu'une assurance raisonnable à la réalisation des objectifs de l'organisation. En effet, étant donné qu'elle est essentiellement basée sur le facteur humain, toute structure de contrôle interne peut être affectée par une erreur de conception, de jugement ou d'interprétation qui peuvent avoir une influence négative sur l'efficacité du contrôle interne. Les limites ou les insuffisances du contrôle interne sont résumés dans quatre (04) points essentiels suivant :

- L'erreur de jugement ;
- Les dysfonctionnements ;
- Les contrôles contournés par le management ;
- La collusion et recours à des faux.

2-3-1-l'erreur de jugement

Le risque d'erreur humaine, lors de la prise de décisions ayant un impact sur les processus de l'entreprise, peut limiter l'efficacité des contrôles. Les personnes responsables sont souvent appelés à prendre les décisions dans un temps limite en se basant sur les informations disponibles.

2-3-2-les dysfonctionnements

Une enquête sur des anomalies diverses peut ne pas être finalisés ou une personne remplissant des fonctions en remplacement d'une autre (maladie ou vacances) peut ne pas s'acquitter convenablement de sa tâche. Ce qui va engendré un dysfonctionnement important qui rendra le système de contrôle interne fragile.

2-3-3-les contrôles contournés par le management

Un système de contrôle interne ne peut pas être plus efficace que les personnes responsables dans son fonctionnement. Un responsable peut être en mesure de contourner le

système de contrôle interne. Ceci signifie qu'un responsable peut se comporter de façon illégitime (irrégulier) aux normes et procédures.

2-3-4-la collusion et le recours à des faux

La séparation des fonctions constitue souvent un instrument privilégie des systèmes de contrôle interne. Un employé chargé d'effectuer des contrôles peut réduire ceux-ci à néant en agissant en collusion avec d'autres membres du personnel ou des tiers externes à l'entreprise.

Section 03 : La mise en œuvre du contrôle interne

La mise en œuvre d'un dispositif du contrôle interne nécessite un suivie d'une méthode bien définie et précise. Cette mise en œuvre d'un CI se fait en trois périodes successives et qui sont présenter par J.Renard dans son ouvrage « Théorie et pratique de l'audit interne »[8] comme suit :

Appréciation des préalables ;

Identification des contrôles interne spécifiques,

Reclassement par dispositifs permanent de contrôle interne.

3-1- Appréciation des préalables :

Un contrôle interne ne peut pas se mettre en œuvre sans passé par l'identification de la mission et de la connaissance parfaite des facteurs de réussite et des règles à respecter.

3-1-1-Connaissance de la mission :

Dans le cas où le responsable de la mission de contrôle interne sentie que la mission n'est pas clairement définie, ou qui lui semble contenir des contradictions, il doit impérativement lever ces doutes avant d'aller plus loin et lever les doutes, c'est faire appel à la hiérarchie pour redéfinir avec elle le contenu de la mission, préciser ou en effacer les contradictions.

3-1-2-Appréciation des facteurs de réussite :

Cette appréciation se matérialise par l'élaboration d'un inventaire de tout ce qui est nécessaire à la réussite de la mission.Cet inventaire doit se faire en identifiant ce qui est en

[8]-Jacques Renard, idem.

place et ce qui manque. Ce qui conduira à réviser les termes de la mission en procédant à son élargissement ou à l'élimination de certains éléments superflus ou jugé sans importance.

3-1-3- Identification des règles à respecter :

L'identification et l'appréciation des règles à respecter est primordiale avant d'entamer une mission du CI. De ce fait chacun doit faire l'inventaire de ce qu'il doit savoir et identifier ce qu'il ne sait pas, donc une mise à niveau préalable est nécessaire.

3-2- Identification des dispositifs spécifiques de contrôle :

L'identification de ces dispositifs passe par quatre étapes :

Première étape : Découper l'activité ou le processus en taches élémentaires

C'est une démarche que les responsables utilisent pour identifier les zones à risques. Elle consiste à identifier et lister toutes les taches élémentaires de son activité. Plus le découpage sera fin et précis, plus le dispositif de contrôle interne mis en place sera rigoureux et efficace, exemple Découpage en tâches élémentaires d'un processus de paie

-Mise à jour des dossiers individuels ;

-Détermination des niveaux de rémunération ;

-Autorisation des niveaux de rémunérations de salaire ;

-Autorisation des primes.

Deuxième étape : Identifier le ou les risques attachés à chaque tâche et les évalués

Cette identification sera réalisée en travaillant en groupe deux à trois personnes, connaissant bien la fonction ou le processus, afin d'être sûr de ne rien omettre ou ratée.
Pour chacune de ces identifications, on procédera à une évaluation du risque pour savoir s'il est :

- Important (I)
- Moyen (M)
- Faible (F)

Cette évaluation ne peut être scientifique et exacte, elle reste toujours une estimation qualitative.
Exemple : En reprenant l'exemple précédent de la paie.
Si la mise à jour des dossiers est mal faite :

Risque :

-Personnel qui ne devrait plus être payé et va l'être impact (I) ;

-Personnel qui devrait être payé et ne va pas l'être (I) ;

-Erreur sur le montant (I).

Troisième étape : Identifier les dispositifs

Dans cette troisième étape, il faut essayer de déterminer pour chacun de ces risques, le dispositif spécifique de contrôle interne adéquat c'est-à-dire que l'on va chercher la réponse à la question : « Que faut-il faire ou mettre en place pour que le risque ainsi identifier ne se manifeste pas ? »

Exemple : En reprenant l'exemple précédent nous identifierons les dispositifs suivants :

-Mise à jour des dossiers ;

-Personnel payé à tort ;

-Personnel non payé ;

-Rapprochement bulletins/effectifs ;

-Sondages bulletins/mouvements de personnel ;

-Etat des écarts mois M-1 .

A travers de cette identification, on obtient une liste théorique des dispositifs nécessaire pour une bonne maitrise de chaque tâche élémentaire. Cela ne signifie pas que ces risques seront totalement éliminés, mais en prétendra à les réduire.

Quatrième étape : Qualification

Une fois les dispositif**s** spécifiques identifiés, il reste à les qualifier c'est-à-dire à les rattacher à leur famille d'origine, au dispositif permanent de contrôle interne dont ils font partie : objectif, moyens, système d'information, méthodes et procédure…etc

Exemple : reprenant l'exemple précédent on associera chaque dispositif spécifique au dispositif permanent du contrôle interne

-Rapprochement bulletins/effectifs (procédure) ;

-Sondages bulletins/mouvement de personnel (procédure) ;

-Etats des écarts M-1 (Moyen+ objectif) ;

-Analyse de cet état (Procédure) ;

-Pouvoir et latitude (Organisation) ;

-Modèle informatique (système d'information).

3-3-Reclassement par dispositifs permanent de contrôle interne ou validation de la cohérence

Une fois le regroupement des dispositifs spécifique par famille d'appartenance est fait on procédera à la validation de ces dispositifs et on essayera de s'assurer qu'ils sont cohérents entre eux.

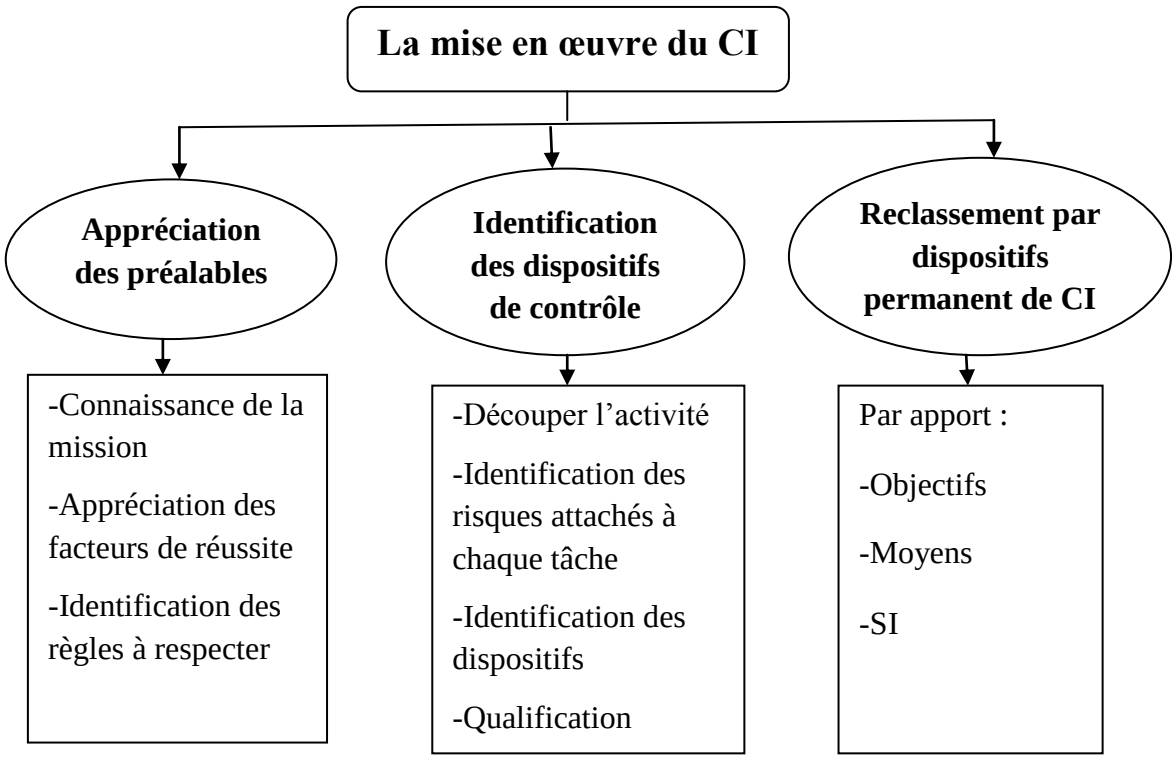
- Ceux qui sont de la nature « objectifs » s'inscrivent-ils dans le cadre de la mission à réaliser ;
- Ceux qui sont de la famille des « moyes » concourent-ils à la réalisation des objectifs ?
- Ceux qui sont de la famille « SI »permettent-ils de mesurer l'avancement des objectifs ?

A partir de ce regroupement on fera deux constatations :

- Certains dispositifs spécifiques n'apparaitront pas cohérents par rapport à l'ensemble il faudra donc les rependre et pour ce faire remonter à la seconde période ;
- Certaines catégories de dispositifs permanents de contrôle interne peuvent apparaitre alors étrangement « vides » c'est que l'on aura oublié quelque chose ou étrangement pleines. C'est peut-être que l'on est allé trop loin dans la recherche de la sécurité.

Cette mise en œuvre du CI peut être schématisée comme suit :

Figure N°3 : schéma de la mise en œuvre du CI



Source :adapté par nous-même de ce qui a précéder comme explications

Conclusion

Le CI est un dispositif mis en œuvre par la direction générale d'une entreprise pour lamaitrise des opérations à risques qui doivent être réalisés par l'entreprise. Ce système de contrôle interne ainsi que la manière dont les contrôles sont appliqués évoluent avec le temps. Il peut se révéler efficace pendant un certain temps du fait qu'il ait été conçu pour répondre à une situation donnée et devenir insuffisant une fois la situation changée. Le management devra donc déterminer si le système de contrôle interne est toujours pertinent et à même de détecter de nouveaux risques liés à des conditions nouvelles.

CHAPITRE II

Introduction

Le risque est au cœur de l'entreprise car celle-ci évolue dans un environnement de risque, le plus souvent complexe, dynamique et en évolution contenue. L'efficacité de l'entreprise à gérer ses risques n'est pas de les contestés et de les transférés à d'autres, mais d'adapter ses risques en les reconnaissant et en les maitrisant.

Section 01 : les risques du contrôle interne

Définir précisément les termes de risque, de menace et de danger apparait judicieux dans notre démarche de la notion de risque.

1-1-Définitions

1-1-1-Définition du risque

L'IFACI définit le risque comme étant « un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer autant que faire se peut la maitrise ».

Cette définition du risque mit en évidence les composantes du risque :

- La gravité ou conséquences de l'impact et à laquelle on fait échec en développant une politique de protection ;
- La probabilité qu'un ou plusieurs événements se produisent et à laquelle on fait échec en développant une politique de prévention.

Ces composantes sont clairement mises en évidence par la définition ISO du risque comme étant : « la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs, il se mesure en termes de conséquences et de probabilité »[1].

1-1-2-Définition de danger

Un danger sera défini par ce qui constitue une menace, un risque qui explique l'existence de quelqu'un, de quelque chose.

[1] -Jacques Renard ; idem, p 147.

La notion de danger comme « tout phénomène, situation ou évènement potentiel, déclenché par un ou plusieurs évènements déclencheurs, susceptibles de menacer une ou plusieurs cibles ».

1-1-3-Définition de la menace

Il s'agit « d'une parole, d'un geste, d'un acte par les quels on exprime la volonté de faire du mal, de manifester sa colère ».

Donc, pour résumer, la menace amène le danger qui une fois concrétisé, engendre potentiellement un risque.

1-2-Cartographie des risques

1-2-1-Définition de la cartographie des risques

La cartographie des risques permet de recenser les risques majeurs d'une organisation et de les présenter de façon synthétique sous une forme hiérarchisée. Cette hiérarchisation s'appuie sur les critères suivants :

- L'impact potentiel ;
- La probabilité de survenance ;
- Le niveau actuel de maîtrise du risque.

1-2-2-Les objectifs de cartographie des risques

« L'établissement d'une cartographie des risques permet d'atteindre les objectifs suivant :

- Répondre à l'obligation réglementaire de communique sur les risque ;
- Identifier et évaluer les risques liée à la non-conformité ;
- Réduire les risques opérationnels ;
- Elaborer le plan d'audit ;
- Identifier et piloter les couples risques / opportunités ou encore hiérarchiser les risques recensés (aller du plus important au faible) ;
- Décider des mesures prioritaires (optimisation des ressources et élaboration d'une politique de risque) »[2].

[2] -Jean – David Darsa, « Risques stratégiques et financiers de l'entreprise », 2éme édition Mans GERESO, 2015.

1-2-3-Les étapes à suivre pour l'élaboration d'une cartographie des risques

L'élaboration de la cartographie des risques se déroule en quatre étapes :

Première étape : Elaboration d'une nomenclature de risques

Cette étape consiste à établir une liste de toutes les natures des risques susceptibles d'être rencontrées dans l'organisation. Cette liste sera plus ou moins détailléeselon que l'organisationsouhaite dresser une cartographie plus ou moins sommaire. Cette liste peut être plus détaillée à savoir les besoins de l'organisation.

Une nomenclature élémentaire peut contenir :

- Risques financiers ;
- Risques économique.

Mais on peut affiner en détaillant telle ou telle rubrique ; ainsi « risques financiers » peut devenir :

- Détournement de fonds ;
- Gestion de trésorerie déficiente ;
- Paiement non autorisés.

Seconde étape :Identification de chaque processus / fonction/ activité devant faire l'objet d'une estimation

- Cette liste doit couvrir toutes les activités de l'organisation ;
- Elle sera plus ou moins détaillée selon les objectifs ;
- Le bon sens commande que chaque rubrique soit dimensionnée de telle façon qu'elle puisse faire l'objet d'une mission d'audit.

Troisième étape : **Estimation de chaque risque pour chacune des fonctions / activités**

Cette estimation va porter sur deux points :

- Appréciation de l'impact du risque (gravité) ;
- Appréciation de la vulnérabilité estimée (fréquence).

Pour cette double évaluation l'auditeur interne se contente en général d'une échelle à trois positions :

- Faible ;
- Moyen ;
- Elevé.

L'appréciation globale de chaque risque dans chaque activité sera le résultat du produit des deux appréciations spécifiques ; ainsi on dira par exemple pour le risque informatique de la trésorerie :

-Gravité : 3

-Vulnérabilité : 1

D'où le risque informatique de la trésorerie : 3×1=3

<u>Quatrième étape</u> : Calcul du risque spécifique de chaque activité/ fonction

« L'appréciation sera égale au cumul de tous les coefficients identifiés pour chaque risque et concernant cette activité. Il est bien entendu que tous les risques figurant dans la nomenclature n'existent pas pour toutes les activités.

Ainsi ou pourrait avoir en reprenant la nomenclature schématique précédente et pour l'activité formation :

- Risques sociaux 1×1=1
- Risques financiers 2×1=2
- Risques informatiques 1×1=1
- Risques technologiques Néant
- Risques transports Néant
- Risques commerciaux 1×1=1
- Risques juridiques 1×2=2
- Risques politiques 1×1=1

Total risque spécifique formation 8 »[3]

[3] -Jacques Renard ; idem, p148-150.

1-3- les 13 classes de risques

1-3-1-Risques géographiques

Il s'agit des risques liés à l'environnement global de l'entreprise hors de ses frontières ; par exemple : catastrophes naturelles, mouvements sociaux, instabilité économique, politique ou sociale.

Ces risques sont donc regroupés sous une appellation un peu pompeuse « risques géopolitique », mais qui demeure toutefois appropriée. Il s'agit de l'analyse de la carde initiale d'évolution de l'entreprise en dehors de ses frontières, dont les risques géopolitiques associés doivent être maitrisés au mieux.

1-3-2-Risque économiques

Les risques économiques sont positionnés également dans le socle de la pyramide, il s'agit, conjointement avec les risques géopolitiques, d'une classe de risque, essentielle et primordiale à l'identifier, à comprendre et à maitriser. L'analyse économique du risque repose essentiellement sur un outil, le calcul des probabilités. Tout comme le risque assurable, l'étude des risques économiques est largement basée sur la construction de lois de probabilités en vue de faire émerger, des récurrences et des profils de risque. On pense notamment à des grandeurs comme le taux de croissance d'un pays (le PIB d'une notion soit la somme des valeurs ajoutées), le taux de rentabilité des investissements, taux d'inflation…

Les deux classes de risques ;(risques géopolitiques et risques économiques) constituent le cadre de stabilité ou d'environnement initial de l'entreprise. La maîtrise de leurs risques associés demeure la priorité essentielle à la survie de toutes les entreprises (firmes) .quel que soit le secteur d'activité considéré.

1-3-3-Risques stratégiques

« Quelle que soit la taille de l'entreprise, toutes bâtissent et proposent un modèle stratégique, en constante évolution et en adaptation permanente composées de multiples segments stratégiques.

Le modèle stratégique est exposé à des nombreux risques et notamment le risque d'incohérence entre les différents éléments constitutifs du dit modèle. Sa constitution, sa

validité, sa capacité d'ajustement des processus cibles le composant seront le cœur de la réussite de toute entreprise. La maitrise des risques stratégiques nous amène à positionner ceux-ci dans le cœur de la pyramide. La stratégie est définie comme un choix de l'ensemble des moyens mis en place pour la réalisation des objectifs stratégiques »[4].

1-3-4-Risques financiers

« Les risques financiers sont associés à la structure financière de l'entreprise, aux transactions effectuées et aux systèmes financiers déjà mis en place. L'identification des risques financiers implique l'examen des opérations financières quotidiennes, particulièrement la trésorerie. Si l'entreprise est trop dépendante d'un client unique et qu'il n'est pas en mesure de payer, cela pourrait avoir de graves conséquences pour la viabilité de l'entreprise. Il s'agit d'examiner :

- La façon dont un crédit est accordé aux nouveaux clients ;
- Qui doit de l'argent à l'entreprise ;
- Les mesures prise pour les recouvrer ;
- L'assurance pouvant couvrir des créances importantes ou douteuses.

Le risque financier doit prendre en compte des facteurs externes tels que les taux d'intérêt et les taux de change »[5].

1-3-5-Risques opérationnels

La notion de risque opérationnel est extrêmement large : elle exprime tous les risques pouvant engendrer un dommage, une perte, un coût crées ou subis lors de la réalisation de l'activité courante de l'entreprise ; c'est-à-dire dans cycles d'exploitation quotidiens, télécommunication, cycles de production de distribution, d'approvisionnement, processus logistique, gestion documentaire…Au sein de la pyramide des risques, ils figurent immédiatement après les risques financiers, résultant du « cœur opérationnel » de l'entreprise. Leur analyse sera réalisée par grandes familles de processus.

1-3-6-Risques industriels

Les risques industriels sont une catégorie particulière de risques opérationnels, rencontrés exclusivement dans les activités de fabrication, de transformation, donc de production de biens. Un certain nombre de démarche méthodologiques exclusivement dédiées

[4]- Jean-David Darsa, Nicolas-Dufour, « Le coût du risque », édition GERESO, Paris, 2014.
[5] - site : https ://Fr.wikipédia.org/wiki/Gestion des risques.

à la maîtrise des risques industriels existantes et le savoir –faire des grands groupes industriels , réputées pour la maîtrise des cycles techniques de production, conduisent à traiter de manière simplifiée cette classe de risques spécifiques.

La maitrise des risques industriels se réfère aux standards et référentiels issus de procédures, processus et méthodes de contrôle industriel des risques spécifiques par secteur, par métier et par processus industriel.

1-3-7- Risques juridiques

Les risques juridiques constituent la première classe de risques opérationnels traités de manière différenciée. Ils couvrent pour l'essentiel les problématiques contractuelles des relations d'affaires, des obligations de respect de la conformité des lois et des règles en vigueur. Les problématiques liées à la contrefaçon, ainsi qu'un approfondissement d'un risque juridique particulier : la responsabilité pénale du dirigeant.

1-3-8- Risque informatique

Les risques informatiques sont une source permanente récurrente et coûteuse de risque critique pour les entreprises de nos jours, permanent et structurel des outils informatique et de la multitude des risques associés au périmètre informatique.

Le traitement du risque s'effectue par la mise en adéquation des coûts par apport aux bénéfices attendus ; une forte réduction de ces coûts ainsi qu'une réduction des dépenses. Il faut prendre en compte les risques rares qui échappent aux logiques économiques, par exemple :Le coût lié au risque du système d'information peut se caractériser par les différents postes suivants :

- Le coût du système d'information et de l'intégration de dispositifs de maitrise du risque ;
- Le coût de maintenance et de mise à jour régulière du système de sécurité.

1-3-9-Risque ressources humaines

« Les risques « R.H » sont constitués en fait de deux grands types distincts :

- Les risques sociaux (climat social ; gestion de la compétence, perte d'homme clé….) ;

- Les psychosociaux (stress, suicide…).

Cette classe de risque, également rattachée indirectement aux risques opérationnels, nécessitera un traitement particulier et délicat compte tenu de périmètre et de la sensibilité du domaine abordé »[6].

1-3-10-Risques d'image et de réputation

Le risque de réputation, ou risque d'image, correspond à l'impact que peut avoir une erreur de gestion sur l'image d'une organisation. La réputation est un actif stratégique pour le développement de l'entreprise.

La meilleure façon de gérer les risques de réputation est de mettre en place une gouvernance d'entreprise comportant une gestion anticipative des risques, une écoute des parties prenantes, et une communication sans détour des problèmes, mais aussi les employés, les clients, et les membres de la société civile les plus directement concernés.

1-3-11-Risques gestion de la connaissance

La connaissance et le savoir-faire de l'organisation, des équipes, des salariés, son évolution et sa capitalisation exposent toutes entreprises aux risques liés à la gestion de la connaissance. La maîtrise de la connaissance et de ses risques associés constitue un risque particulièrement sensible à gérer. Il permettra également d'optimiser l'efficacité de l'activité.

1-3-12-Autres risques

Avant –dernière famille des risques identifiés dans l'entreprise, la classe des « autres risques » comme son nom l'indique regroupe toute série de risques à traiter de manière individuelle dans le temps et dans l'espace mais qui ne constitue pas de classes de risques dédiées et ne pouvant proposer à la lecture multitude infinie de thématique différenciées.

Ce type de risque peut être trop spécifiquement marqué de complexité d'un secteur d'activité à l'autre, ce qui nuirait à la présentation homogène et graduelle souhaitée de la pyramide initiale retenue.

[6] -Jean-David. Darsa, Nicolas-Dufour, idem.

Parmi les grands risques constitutifs de cette classe, nous trouverons les problématiques sur qualité, le risque environnemental, le risque de maîtrise du développement durable, de défaillance des dispositifs de contrôle interne et de défaillance de pilotage…

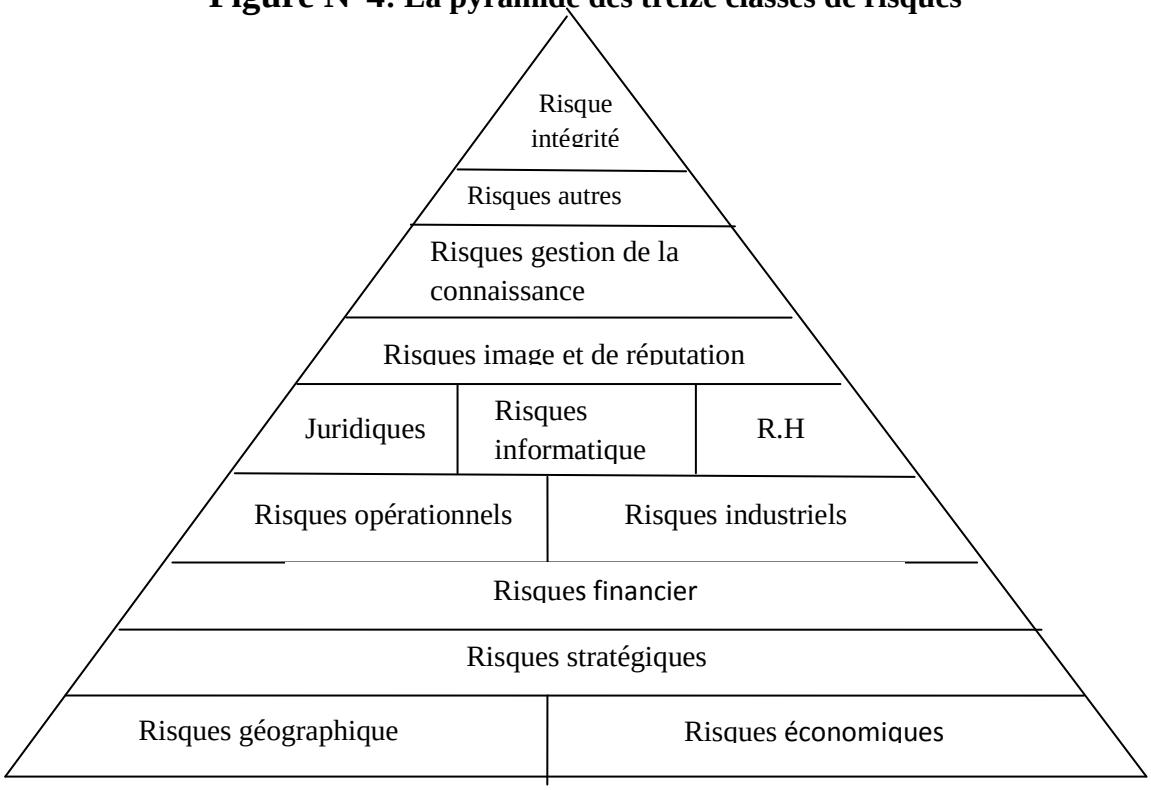
1-3-13-Risques d'intégrité

« Le sommet de la pyramide est représenté par le risque individuel ultime et en cohérence avec la philosophie de présentation des treize classes de risques. Le risque d'intégrité sera a percevoir et a analyser tant d'un point de vue individuel (démarche, fraude, vol…) que d'un point de vue de conformité et de déontologie (respect par les acteurs de l'entreprise et règles et lois…). Ce risque d'intégrité est positionné en haut de la pyramide, représentant le sommet de l'action individuelle et du risque éventuel associé »[7].

Ces treize classes de risques spécifiques permettent d'appréhender de manière simple les principaux enjeux conceptuels à traiter en entreprise.

La pyramide des treize classes de risques est présente comme suit :

Figure N° 4: La pyramide des treize classes de risques



Source : D.Jean « risques stratégiques et financier de l'entreprise »[1]

[7] -Jean-David.Darsa, idem.

Section 02 : L'évaluation du risque

L'évaluation du risque selon son niveau de réalisation et son impact, permet de donner une classification du risque. Le niveau du risque permet de connaître ceux qui sont les plus importants et susceptibles d'impacter les objectifs. A partir de ce classement, le manager doit connaître les risques significatifs et ceux qui ne nécessitent pas une analyse approfondie et de pouvoir les classer au niveau d'acceptation du risque en fonction de son coût de sa fréquence.

2-1-La mesure des risques

Les conséquences de risque dépendent de la probabilité et de la fréquence de survenance du sinistre et de sa gravité ; de ce fait un risque se mesure par deux caractéristiques.

- Fréquence « F » : mesure la probabilité de survenance de risque ;
- Gravité « G » : mesure les conséquences du risque.

Le produit F × G est un indicateur de mesure du risque.

Suivant ces deux caractéristiques ; nous distinguons quatre (04) catégories de risques qui peuvent être représentés sous forme d'un tableau :

Tableau N° 1: Matrice des risques

	Fréquence faible	**Fréquence élevée**
Gravité faible	Risque négligeable	Risque de fréquence
Gravite élevée	Risque de gravité	Risque intolérable

Source : adapter par nous-même de l'ouvrage de Bernad Barthélemy, Philippe Courréges« gestion des risques »[8].

- **Les risques Négligeable** : dans ce cas, la fréquence de survenance du risque est faible ainsi que sa gravité. Ce qui veut dire que ce sont des risques qui se réalisent rarement et dont les impacts sont limitées et ils n'ont pas de conséquences importantes sur le budget de l'entreprise. Donc l'entreprise peut bien vivre avec ces risques sans s'inquiéter.

[8] -Bernad Barthélemy, Philippe Courréges, « gestion des risques », édition d'organisation, paris, 2004, p33.

- **Les risques de gravité** : ce sont des risques dont la fréquence est faible et la gravité est élevée. Ce qui veut dire que la probabilité de survenance des risques est faible (rare) ; mais quand ils se produisent, ils ont des conséquences significatives sur l'entreprise. La rareté de survenance de ce type du risque complique la procédure de leur prévention et leur anticipation. Dans le cas où ses risques se matérialisent (manifestent) au sien de l'entreprise, ils entraiment des conséquences catastrophiques.

- **Les risques de fréquence** : dans ce type de risques la fréquence est élevé et la gravité faible. Ces risques se produisent régulièrement mais leurs conséquences ne sont pas graves (sont limitées).Vu la fréquence élevée de survenance de ces risques, il est possible de créer des mesures préventives et même créer des mesures de maitrise de ces risques.

- **Les risques intolérables** : dont la fréquence est élevée et la gravité élevée ;se sont des risques qui se produisent régulièrement et qui ont des conséquences grave, et importantes sur l'entreprise. Dans ce cas, l'entreprise décide d'abandonner les projets et les activités qui sont exposées à ces risques.

2-2-les instruments de mesure du risque

Les instruments de mesure du risque se résument dans les moyens et sources d'informations qui peuvent être utile dans la demande d'indentification, d'analyse et de mesure du risques, qui sont développé et définie par OLIVIER HASSID dans son ouvrage « gestion des risques »[9],comme suit :

2-2-1-Visite et observatoire

L'estimation et la mesure du risque se fait par la réalisation des entretiens en se déplaçant sur site. Grâce à de nouvelles techniques et au développent des outils informatiques et logiciels et les observatoires, les responsables ne sont plus obligés de se déplacer sur le site pour repérer les anomalies, mais par une simple consultation de l'ordinateur l'anomalie vat être identifié.

[9] -Olivier Hassid, « la gestion des risques », 2éme édition Dunod, paris, 2008.

Ainsi, les observatoires[10] permettent d'analyser de manière globale comment les risques se répartissent au niveau de l'entreprise et ils permettent de visualiser là où il est nécessaire d'investir les ressources de prévention.

2-2-2-Sondages et enquêtes (le recensement)

L'évaluation des risques peut être effectuée à l'aide des sondages et enquêtes individuelles auprès des personnels. De plus, le fait d'aller chercher l'information auprès de l'ensemble des employés garantit une meilleure implication de tous et une meilleure identification et estimation des risques, surtout la personne exposée aux risques apprécie mieux ces dernières.

2-2-3-L'analyse historique, le retour d'expériences et la traçabilité (historicité)

Le retour aux événements passés et leur étude est riche d'enseignements. L'existence de sinistres passés permet de mieux prévenir les risques. C'est pour cette raison qu'un bon management des risques valorise le retour d'expérience et qu'en logistique la traçabilité est privilégiée.

Traçabilité est le processus qui consiste à retrouver les objets dangereux une fois qu'ils ont été commercialisés. Si les retrouver est primordial, c'est évidement en vue d'agir sur ces produits afin de les rendre négligeable.

2-2-4-Audit et expertise (l'évaluation)

Pour que les risques soient gérer et maîtriser, l'entreprise doit mettre en œuvre des démarches d'expertise et d'évaluation. Ces dernières visent à sanctionner les gestions des risques. L'évaluation va permettre à ce titre de se demander si des actions au départ censées être rationnelles ont entraîné les effets recherchés. Les méthodes d'évaluation et d'expertise sont nombreuses, retenons que l'évaluation peut être arrêtée de six manière :

- **L'évaluation prospective**

A trait à la praticabilité et aux effets potentiels des actions que souhaite mener l'entreprise.

[10] -Observatoire : Organisme chargé de collecter, de diffuser des informations.

- **La possibilité d'évaluation**

Cherche à savoir si une action peut être évaluée et à quelles conditions.

- **L'évaluation des conditions**

Cherche à savoir les liens entre activités, comportements et résultats, ce qui signifie par apport aux méthodes précédentes qu'elle s'effectue à posteriori.

L'évaluation des effets

S'attache aux résultats des actions menées

- **L'évaluation de suivi**

Cherche à savoir en cours d'exécution comment se dessinent les effets et résultats d'une action pour pouvoir corriger et redresser le cours de l'action dans le sens recherché.

- **La méta évaluation**

Cherche à faire le bilan du processus d'évaluation.

2-3-Les limites de la mesure

La mesure des risques pose les problèmes suivants :

2-3-1-Problème de type cognitif

Ce problème se traduit par tout ce qui a trait au raisonnement et notamment ce qui à un impact sur le traitement de l'information.

Le temps est un facteur clé de mesure et de traitement du risque. Il peut exister des délais importants entre le temps de traitement et d'exécution d'une solution. Ce qui signifie que le non-respect de ces délais engendrera la perte de pertinence des mesures effectuées.

2-3-2-Problème de nature organisationnelle

Dans ce cas, l'estimation du risque bute souvent sur le caractère indiscipliné de nombreux salariés vis-à-vis d'une collaboration, si l'organisation utilise dans sa démarche de mesure et de maîtrise du risque l'instrument de retour d'expérience. Celle-ci rencontra des

difficultés lors de sa mise en œuvre car elle met en évidence les dysfonctionnements. Mais aussi, elle peut faire apparaître ce qui a manqué dans l'organisation.

Section03 : Le processus de la gestion des risques

Selon le référentiel COSO (2004), la gestion des risques d'une entreprise est définie comme « un processus mis en œuvre par le conseil d'administration d'une entité, par ses dirigeants et par d'autres employés, utilisé pour la mise en œuvre de la stratégie et conçu pour identifier des événements potentiels qui pourraient affecter l'entité , pour gérer le risque dans les limités fixées, et pour fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs »[11]. Ce qui signifie qu'une fois le risque identifié et mesuré, il est nécessaire de prendre des dispositions permettant de limiter l'incertitude, en réduisant la probabilité de la survenance du risque ainsi que de financer les conséquences résiduelles de ce dernier.

Pour mieux gérer les risques, l'entreprise met en place un processus de gestion de ceux-ci qui se déroule en trois étapes suivantes :

- Identification et de quantification des risques ;
- Des outils de prévention et de protection, qui agissent sur la matérialité du risque ;
- Des techniques de financement des gravités résiduelles, qui visent à compenser les pertes subies et supportées et les moyens financiers d'un rétablissement rapide.

La mise en place d'un processus, de gestion de risques, pertinent et efficace assurera l'atteinte des objectifs soulignés par ce dernier et qui sont les suivants :

- Classer la préférence pour le risque avec la stratégie suivie par l'organisation ;
- D'améliorer les processus de prise de décision face aux risques pour sélectionner les réponses les mieux adaptées : évitement, réduction, partage ou acceptation du risque ;
- De réduire les pertes opérationnelles et exceptionnelles en identifiant les événements potentiels porteurs de risques et les réponses possibles ;

[11] -Benoît Pigé ; « Gouvernance, Contrôle et Audit des Organisations », édition Paris Economica ; 2008, p147.

- D'identifier et de gérer les risques multiples qui affectent simultanément les différentes parties de l'organisation, en facilitant notamment la mise en place d'une réponse intégrée ;
- De saisir et de créer des opportunités en évaluant toute une catégorie d'événements potentiels ;
- D'améliorer l'affectation des capitaux en évaluant les risques associés aux différentes activités de l'organisation.

3-1-Identification et quantification des risques

Cette identification vise à identifier l'exposition d'une organisation à l'incertitude. Elle exige une connaissance précise de l'organisation, des marchés où celle-ci opère, de son environnement juridique, social, politique et culturel. Elle exige également de développer une solide compréhension de ses objectifs stratégiques et opérationnels, des facteurs critiques de succès et des menaces et des opportunités qui s'y rapportent.

Dans cette étape d'identification, le gestionnaire doit garantir, que chaque activité significative de l'organisation a été identifiée et que chaque risque qui en découle à bien reçu une définition. Toute volatilité et instabilité associée à ces activités sera identifiée et classée dans une catégorie.

« Les activités et les décisions de l'organisation peuvent être classées dans un éventail de catégories, dont par exemple :

- **Stratégique** : concerne les objectifs stratégiques à long terme de l'organisation, peut être affectée par des facteurs tels que : disponibilité des capitaux, changements légaux et réglementaires.
- **Opérationnelle** : concerne les questions quotidiennes auxquelles l'organisation est confrontée alors qu'elle poursuit ses objectifs stratégiques.
- **Financière** : concerne la gestion et la maîtrise efficace des finances de l'organisation.
- **Gestion des connaissances** : concerne la gestion et la maîtrise efficace des connaissances et des savoirs, de leur production et de leur communication.

- **Conformité** : concerne la sécurité et l'environnement, les lois sur la publicité, la protection des consommateurs et la protection des données »[12].

3-2-Réduction, Prévention et Protection

La réduction d'un risque se traduit soit par la réduction de sa probabilité de survenance (prévention) soit par la réduction de ses conséquences (protection).

Pour cela, on peut utiliser seuls ou en combinaison les instruments suivant :

Des instruments techniques :

- De prévention : tel que détecteurs, des équipements de sécurité et des contrôles d'accès ;
- De protection : tel que des équipements de protection individuels, des sauvegardes informatiques, des stocks de pièces et détachées ou de produits finis.

Des instruments d'organisation :

- De prévention : par exemple ; l'externalisation de certaines fonction et des formations redondante ;
- De protection : tels que des plans de sauvegarde ou de suivi et des fournisseurs redondants.

Des instruments juridiques :

Tels que des clauses contractuelles de limitation de responsabilités et des contrats de travail.

Ces instruments de réduction peuvent être représentés comme suit :

3-2-1-Suppression du risque (F=0)

La suppression élimine le risque par l'abandonne d'une activité à la quelle ce risque est associé. Ce qui signifie que cette suppression agit sur la fréquence qui va être annulé. Cet instrument est appliqué si l'analyse des risques porte sur une activité nouvelle s'il apparait que les pertes potentielles sont supérieures aux gains envisagés.

Dans le cas de l'analyse d'une activité ancienne au sein de l'entreprise, la suppression peut ne concerner qu'une partie d'un processus par exemple abandonner un procédé au profit d'un autre.

[12] -site: H: /a-risk-management- standard-french-version.PDF.

3-2-2-La prévention (F)

La prévention agit sur la probabilité de survenance d'un événement dommageable. En général, ces mesures sont prises pour des événements ayant une fréquence importante.

Tableau N° 2 : Tableau des exemples de mesures de prévention

Exemple de mesures de prévention	
Risque	**Prévention**
Accidents de circulation	Limitation de vitesse
Accidents du travail	Ergonomie des postes[13]
Vol et malveillance	Contrôle des accès
Défaillance d'un fournisseur	Audit du fournisseur
Espionnage informatique	Sécurisation des systèmes

Source : Bernad Barthélemy, Philippe Courréges, « gestion des risques », édition d'organisation, paris, 2004,p 55.

3-2-3-La protection (G)

La protection vise à limiter les conséquences ou les gravités d'un risque. On distingue deux types d'instruments de protection :

- Ceux qui sont mis en place et actives avant le sinistre ;
- Ceux qui sont mis en place mais ne sont actives qu'au moment du sinistre.

Tableau N° 3: Tableau des exemples de mesures de protection

Exemples de mesures de protection	
Risque	**Protection**
Accidents de circulation	Ceintures de sécurité

[13] -Ergonomie des postes : Etude scientifique des conditions de travail, de l'adaptation des outils, postes de travail aux utilisateurs, des relations entre l'homme et la machine.

Accident du travail	Equipements individuels de sécurité
Vol	Détections des intrusions, alarmes
Incendie	Extincteurs

Source : Bernad Barthélemy, Philippe Courréges, « gestion des risques », édition d'organisation, paris, 2004,p 55.

3-2-4-La ségrégation par partition

Cet instrument agit sur la gravité du risque. Il se base sur le principe de répartition et de séparation de toutes les tâches de l'entreprise dans le but de réduire les conséquences d'un sinistre dans le cas ou 'il se produira, exemple :

- Stocker les matières premières et les produits finis dans deux bâtiments différents ;
- Produire avec deux machines de plus faible capacité plutôt qu'avec une seule de capacité double ;
- Ne pas s'approvisionner auprès d'un seul fournisseur ;
- Ne pas faire voyager toute une équipe dans le même avion.

Cet instrument impliquera que la gravité et la perte sera moindre à l'entreprise mais la ségrégation par partition a un coût, par perte d'économie d'échelle, et par des frais de fonctionnement généralement plus élevés. De ce fait il est important de cerner les avantages et les inconvénients de cet instrument avant de le mettre en place.

3-2-5-La ségrégation par duplication

Cet instrument permet non seulement de réduire le risque mais aussi d'annuler totalement les conséquences d'un sinistre. Cette technique de réduction des risques est utilisable dans plusieurs domaines par exemple :

- Ne pas concentrer le savoir-faire entre les mains d'une seule personne, mais imposer sa documentation et sa diffusion ;
- Avoir des pièces de rechange d'avance, voire dupliquer l'outil de production ;
- Avoir plus de véhicules que nécessaire ;

- Qualifier plus de fournisseurs que nécessaire.

3-2-6-Le transfert contractuel pour réduction

Il consiste à faire prendre le risque par une autre entité juridique qui exécuté une prestation ou fournit un produit en lieu et place de l'entité ayant ainsi transféré le risque.

Le risque est réduit lorsque le prestataire est plus compétent dans le domaine concerné que l'entreprise elle-même, ce qui signifie que le risque sera gérer et maitriser voire même totalement supportée par le prestataire.

3-2-7-stratégies de crise

« Sont des instruments qui ont pour but de réduire le risque en agissant sur la gravité de ce dernier. Ils sont très puissants, et qui sont peu envisagés avant le sinistre. Ce qui signifie que l'entreprise essaye de trouver les moyens d'en limiter les effets introduits par le sinistre et qu'elle n'avait pas envisagés une fois elle est en situation de crise. Cet instrument comporte quatre volets complémentaires.

- Le plan de secours :

Il s'agit de l'ensemble des dispositions devant immédiatement être prises pour limiter les impacts du sinistre.

- Le plan de redéploiement temporaire:

Il consiste à définir les objectifs immédiats de l'entreprise affaiblie par le sinistre et ne pouvant de fait remplir tous ses objectifs antérieurs. Il s'agit donc de l'abandon temporaire de certaines activités ou de certains clients au profit d'activités ou de clients jugés plus importants.

- Le plan de redémarrage :

Il rassemble des moyens humains et techniques, et les dispositions d'organisation devant permettre de satisfaire le plan de redéploiement temporaire.

- Le plan de communication :

Pour être efficace et crédible, l'ensemble des mesures prises doivent être expliquées en interne (salariés) comme en externes (clients, fournisseurs…) »[14].

3-3-Financement

Il existe plusieurs moyens qui permettent de financer l'impact résiduels des risques réduits. Ces instruments agissent sur la gravité finale du risque en permettant d'en financer tout ou partie. On distingue deux 02 catégories d'instruments de financement :

- Instrument de financement par rétention ;
- Instrument de financement par transfert.

3-3-1-Financement par rétention

Dans ce cas c'est l'entité sinistrée qui compense et supporte sa perte grâce à sa propre trésorerie, une assurance captive[15] ou le recours à un emprunt bancaire.

L'entreprise prévoit de financer elle-même totalement ou partiellement les conséquences d'un sinistre. Cette stratégie exige que les besoins soient clairement identifiés (combien ?), qu'ils seront disponible au bon moment (quand ?).

Le choix du niveau de rétention est fonction du fonds de roulement que dispose l'entreprise et de la capacité des actionnaires à accepter le risque de baisse du bénéfice. La rétention s'applique à tous type de risque et en particulier aux risques que l'entreprise ne peut pas transférer à un partenaire financier extérieur.

3-3-1-1-La rétention sur trésorerie courante

C'est la forme la plus simple de rétention, elle ne s'applique que si l'organisation peut prévoir avec suffisamment de précision les besoins sur un exercice donné.

3-3-1-2-La rétention par provision

Cet instrument de financement est utilisé lorsque l'organisation se trouve face à des sinistres non planifiables. Cependant, il existe des risques pour lesquels la fréquence est trop faible mais dont la survenance est probable sur une période de plusieurs années.Dans ce cas,

[14]-Bernard Barthelemy, Phillip Courrèges, idem.

[15] -Assurance Captive : c'est une société ayant le statut d'une société d'assurance, mais étant filiale de son seul client. Elle ne souscrit donc des garanties qu'au seul profit de sa maison mère et de ses éventuelles filiales.

il existe une méthode Anglo-Saxonne de gestion de la rétention dite « FiniteFinancing »[16] qui peut être utilisé par les organisations. Cette technique consiste à alimenter annuellement un compte de réserve. En cas, de sinistre les fonds sont débloqués. Cette technique présente l'avantage de comptabilisation de la charge d'assurance et de la grande flexibilité de l'affectation des fondes à tous types de risques. A la fin, les fonds sont soit restitué soit affectés à la couverture des sinistres de fréquence.

3-3-1-3-L'emprûnt

Le recours à l'emprûnt est une forme particulière de financement des sinistres. Il consiste à mettre en place avec un établissement bancaire une ligne de crédit spécifique qui ne servira qu'en cas de risque. Cet instrument de financement engendre des coûts liés au contrat d'ouverture de cette ligne de crédit ce qui grève la capacité financière de l'entreprise.

3-3-1-4-L'assurance ou la réassurance captive

Une captive assurance est une société ayant le statut d'une société d'assurance ou de réassurance, mais étant filiale de son seul client. Cette technique de financement est réservée aux grands groupes industriels qui ont la taille suffisante et les moyens financiers et humains important. La captive ne pourra garantir que certains risques.

3-3-2-Financement par transfert

Dans ce cas, c'est un tiers qui supporte tout ou partie de la charge financière du sinistre. Ce transfert peut être effectué par le bais des techniques d'assurance ou par des clauses contractuelles entre l'entreprise et son partenaire.

3-3-2-1-Transfert contractuel pour financement

L'achat de couverture d'assurance est la forme la plus courante de transfert pour financement des risques. Elle est définie comme un contrat par lequel une partie « l'assureur » accepte en échange d'une cotisation de prendre à sa charge les conséquences financière d'un sinistre subi par l'autre partie « l'assuré ».

La nature des risques couverts et les plafonds d'indemnisation sont fixés par le contrat. Pour que les risques soient transférés à un assureur, il doit remplir les conditions suivantes :

[16]- Bernard Barthelemy, Phillip Courrèges, idem.

- Aléatoire : la survenance du sinistre chez l'assuré ne peut être prévue. Ce que veut dire que l'assureur ne peut accepter de garantir un risque probable.
- Mutualisable : plusieurs assurés sont exposés à des risques comparables.
- La qualification : les dommages peuvent être estimés sur la durée de la garantie. Ce qui signifié qu'elle permet d'estimer la charge financière pour l'assureur.

3-3-2-2-La titrisation

Il existe d'autre instrument de transfert et de financement de risques. Il peut se faire par le placement sur le marché de titres, qui vont permettre la rémunération du capital dans le cas où le risque n'intervient pas. Dans le cas contraire les titres seront perdus.

Cette technique présente l'avantage de disposition de la trésorerie que lui sera nécessaire au moment du sinistre.

3-3-2-3-Les clauses contractuelles

Il est possible de transférer les conséquences financières du risque au partenaire, par le biais de clauses contractuelles par les quelles il fera son affaire du financement de ces conséquences. Il s'agit-là d'un contrat d'assurance entre deux parties qui n'est valable que dans les termes et conditions du contrat et que si le cocontractant est solvable.

Conclusion

Une fois que les risques sont évalués, la hiérarchie détermine le traitement appliqué à chacun de ces risques en fonction de son niveau (élevé, moyen ou faible). Dans le cas où le risque est trop élevé et aucune réponse identifiée n'a permis de réduire l'impact et la probabilité à un niveau acceptable, l'entreprise prend la décision d'éviter ce derniers, mais dans le cas où il est moyen l'entreprise peut choisir entre deux possibilité, soit transférer le risque, soit limiter ce dernier par la mise en place des mesures et contrôles spécifiques, afin de réduire à un niveau acceptable la probabilité d'occurrence ou l'impact de ce dernier ou les deux à la fois. Et quand le risque est faible l'entreprise prend la décision de l'accepter.

Le processus de traitement du risque consiste à sélectionner et mettre en place des mesures propres à modifier le risque.L'efficacité du système du contrôle interne se mesure alors, par le degré d'élimination ou de réduction du risque.

CHAPITRE III

Introduction

L'audit interne est une activité qui vise, par ses missions, à atteindre deux objectifs principaux, à savoir, l'objectif d'une mission donnée et l'objectif de l'audit interne même afin de donner une vision claire à la direction d'une entreprise. Ainsi, la démarche de l'audit interne participera à la recherche de la performance et l'assurance contre les risques et les défaillances existantes.

Section1 : Les concepts de base de l'audit interne

1-1-Définition d'audit interne

« L'audit interne est une activité indépendant et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations ; lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajouter.Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques ; de contrôle et gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».[1]

De cette définition découle les points essentiels suivants :

- **Audit est une activité indépendante et objective**

La fonction d'audit interne ne doit subir ni influence, ni pressions allant à l'encontre des objectifs qui lui sont assignés. Pour atteindre ce but, la structure d'audit interne devrait être rattachée au plus haut niveau hiérarchique de l'organisation.

L'auditeur interne doit être indépendant des responsables des différentes fonctions qu'il est appelé à auditer.

- **Activité d'assurance**

C'est un examen objectif d'éléments probants, effectué en vue de fournir à l'organisation une évaluation indépendante des processus de management des risques, de contrôle ou de gouvernement d'entreprise.

[1] -Pierre Scuick, idem, p5.

- **Activité de conseil**

Cette activité de conseil a pour objectif de créer de la valeur ajoutée et d'améliorer le fonctionnement de l'organisation. Exemple: conseil, conception de processus et formation.

1-2-Les objectifs de l'audit interne

Des nombreux auteurs proposent de classer les objectifs de l'audit interne en trois niveaux selon qu'ils intéressent la régularité et /ou la conformité aux règles et aux procédures, l'efficacité des choix effectués dans l'entreprise ou la pertinence de la politique générale de l'entreprise.

1-2-1-La régularité

A ce niveau, l'auditeur interne s'attache à vérifier que :

- Les instructions de la direction générale et les dispositions légales et réglementaires sont régulières ;
- Les procédures et les structures de l'entreprise fonctionnent de façon normale et qu'elles produisent des informations fiables ;
- Le système de contrôle interne remplie sa mission sans défaillance.

L'auditeur interne est appelé à se prononcer, sur le degré de régularité ou de conformité, de l'entreprise et de ses entités opérationnelles aux instructions internes et aux dispositions légales et réglementaires ; il informera les responsables de toute sorte de déviations ou de distorsions. Il va analyser les causes, en évaluant les conséquences et enfin, proposer des solutions pour réduire l'écart entre la règle et la réalité. Cette démarche, toujours essentielle pour un auditeur interne.

1-2-2 L'efficacité

A ce niveau, l'auditeur interne ne se contente pas uniquement de vérifier la régularité et la conformité de l'entreprise aux référentiels internes et externes ; mais il se prononce sur la qualité de ses réalisations en termes d'efficience et d'efficacité.

L'auditeur cherche un écart entre les résultats et les objectifs mais aussi « le pourquoi » de cet écart et le « comment » réduire.

1-2-3- La pertinence

La pertinence est une affaire de la direction générale, puisqu'elle est tenuede vérifier la mesure dans laquelle les choix aboutiront effectivement aux effets recherchés.

L'auditeur interne s'intéresse, à ce niveau, à l'entreprise dans son ensemble afin de se prononcer sur :

- La cohérence entre les structures, les moyens et les objectifs fixés par l'entreprise ;
- La qualité des orientations de la direction générale. La pertinence va être exprimée comme l'écart entre le résultat que l'on veut obtenir et la capacité des moyens retenues à y parvenir.

1-3-Les normes de l'audit interne

Les normes sont un ensemble de règle de conduite qu'il convient de suivre au sein de l'entreprise, elles ont pour objet :

- De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- De fournir un cadre de référence pour réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à la valeur ajoutée ;
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

On distingue trois types de normes de l'audit interne :

- Les normes de qualification (série 1000) ;
- Les normes de fonctionnement (série 2000) ;
- Les normes de la mise en œuvre (série 1000 et 2000).

Ci après nous reprenons les définitions des normes retenues dans les cahiers de l'institut francophone d'audit et du contrôle interne (IFACI), Résumé des normes d'audit et du contrôle interne-CRIPP-2009.

1-3-1-Les normes de qualification

Indiquent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des missions et des activités d'audit interne. Elles se composent des articles principaux qui sont :

- **Mission, pouvoirs et responsabilité :**

Les missions, les pouvoirs et responsabilités de l'audit interne doivent être clairement définiesdans une charte d'audit interne ; être cohérents avec la définition de l'audit interne, le code de déontologie ainsi qu'avec les normes.

Définition de la charte d'audit interne

C'est un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation ; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens nécessaires a la réalisation des missions ; définit le champ des activités d'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du conseil d'administration.

Définition du code déontologie

« Le code de déontologie précise aux auditeurs les valeurs à respecter dans l'accomplissement de leur activité et s'appuie sur quatre principes fondamentaux pertinents pour une pratique« éthique » de l'audit interne.

Ces principes sont les suivants :

L'intégrité : elle est à la base de la confiance et la crédibilité du jugement de l'auditeur.

L'objectivité : elle permet d'évaluer équitablement tous les éléments pertinents examinés relatifs au domaine audité et de ne pas se laisser influencer dans son jugement.

La confidentialité : Elle concerne les informations reçues et leurs divulgations.

La compétence requise pour la réalisation des travaux d'audit »[2].

[2]P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-Pargère ;Idem ; P28

- **Indépendance et objective ;**

L'audit interne doit être indépendant et les auditeurs internes doivent effectuer leurs travaux avec objectivité.

Indépendance : afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant a l'exercice de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint a la direction générale et au conseil.

L'objectivité : l'auditeur doit être objectif lors de la formulation des jugements.

- **Compétence et conscience professionnelle ;**

Les missions doivent être conduites avec compétence et conscience professionnelle

Compétence :

Les auditeurs internes doivent possédés les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires à l'exercice de leurs responsabilités individuelles, ainsi que l'équipe d'audit interne doit collectivement possédés ou acquérir les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires a l'exercice de ses responsabilités.

Conscience professionnelle :

Les auditeurs internes doivent apporter à leur travail la diligence et le savoir-faire que l'on peut attendre d'un auditeur interne raisonnablement averti et compétant

- **Programme d'assurance et d'amélioration qualité.**

Le responsable de l'audit interne doit élaborer et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne.

Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est élaboré de façon à évaluer

- La conformité de l'audit interne avec la définition de l'audit interne et les normes.
- Le respect du code de déontologie par les auditeurs interne

Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficience de l'activité de l'audit interne et d'identifier toutes opportunités d'amélioration.

1-3-2-Les normes de fonctionnement

Décrivant la nature des missions d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis.

Elles se composent de sept articles principaux qui sont :

- **Gestion de l'audit interne :**

Le responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation. C'est-à-dire qu'on ne peut dire que l'activité d'audit est gérée efficacement que si :

- Les résultats des travaux de l'audit interne répondent aux objectifs et responsabilité définis dans la charte d'audit interne ;
- L'audit interne est exercé conformément à la définition de l'audit interne et aux normes ;
- Les membres de l'équipe d'audit agissent en respectant le code de déontologie el les normes.

- **Nature de travail**

L'audit interne doit évaluer les processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle interne et contribuer à leur amélioration.

- **Planification de la mission**

Les auditeurs internes doivent concevoir et documenter un plan pour chaque mission. Ce plan de mission précise les objectifs, le champ d'intervention, la date et la durée de la mission, ainsi que les ressources allouées.

- **Accomplissement de la mission**

Les auditeurs internes doivent identifier, analyser, évaluer et documenter les informations nécessaires pour atteindre les objectifs de la mission.

- **Communication des résultats**

Les auditeurs internes doivent communiquer les résultats de la mission. Cette communication doit inclure les objectifs et le cham de la mission, ainsi que les conclusions, recommandations et plans d'actions et doit être exacte, objective, claire complète et émise en temps utile.

- **Surveillance des actions de progrès**

Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management.

- **Acceptation des risques par la direction générale**

Lorsque le responsable de l'audit interne estime que la direction générale a accepté un niveau de risque résiduel qui pourrait s'avérer inacceptable pour l'organisation, il doit examiner la question avec elle. Si aucune décision concernant le risque résiduel n'est prise, le responsable de l'audit interne doit soumettre la question au conseil aux fins de résolutions.

1-3-3-Les normes de mise en œuvre

« Analysées avec les normes de qualification et de fonctionnement auxquelles elles sont rattachées, les normes de mise en œuvre sont assorties d'une lettre (précédée d'un point) qui définit le type d'activité auquel elles se rapportent ;

- A : pour audit (ou assurance) ;
- C : pour conseil »[3].

Section2 : L'audit approche par les risques

L'approche par les risques requiert de la part de l'auditeur de prendre connaissance de l'entité, ainsi que de son contrôle interne et de procéder à une identification et évaluation des risques.

L'auditeur réduit le risque d'audit en définissant et en mettant en œuvre des procédures d'audit afin de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles il peut fonder son opinion. L'assurance raisonnable est obtenue lorsque l'auditeur a pu réduire le risque d'audit à un niveau faible et acceptable.

L'assurance raisonnable est à considérer pour la totalité du processus d'audit. Elle signifie un niveau élevé d'assurance, sans qu'elle ne soit une assurance absolue. En effet l'auditeur ne peut fournir une assurance absolue, en raison des limitations inhérentes au travail à accomplir, au jugement professionnel requis et à la nature des éléments probants à examiner.

[3]- Jacques Renard ; idem, p117.

Le risque d'une mission d'audit est le risque que le professionnel exprime une opinion inappropriée. Ce risque comprend :

2-1 Le risque inhérent : « est le risque lié à l'environnement de l'entreprise, d'une certaine manière il s'impose à tous les acteurs. Ces risques sont liés aux évolutions du marché et du secteur, aux nouveaux produits ou services, aux nouvelles exigences réglementaires, à l'utilisation des technologies de l'information, à la propension et au goût du risque des dirigeants. Le seul moyen de le réduire est soit de sortir de l'activité, soit de modifier l'activité de façon à la rendre moins risquée »[4].

2-2- Le risque de non contrôle : « Le contrôle interne fait explicitement partie de la compréhension de l'audit et son environnement. Les cinq composants du contrôle interne relevé par la norme comme devant faire preuve d'un examen approfondi sont celles du COSO, l'environnement de contrôle, l'analyse des risques, le système d'information, les activités de contrôle et la supervision. Pour les aspects formels du contrôle interne, les risques sont souvent liés au système d'information et concernent les opérations répétitives »[5].

Le système doit donc être connu afin de pouvoir éviter, détecter et corriger les erreurs potentielles. Même si le système d'information est bien conçu, son fonctionnement peut être défaillant : le contrôle est prévu mais non exécuté ou le type de contrôle prévu à l'origine n'est pas exécuté de manière décrite.

Le risque de contrôle interne est particulièrement important, dans la mesure où une erreur de conception se répercute sur toutes informations qui transitent par les programmes concernés. A l'inverse, un système bien conçu permet de limiter les risques de mauvaise application.

2-3- Le risque de non détection : est le risque que des défaillances ne soient pas détectées par l'auditeur, ce risque dépend de l'évaluation faite du risque inhérent et du risque lié au contrôle, il dépend :

- Des choix effectués dans le programme de travail de contrôle ;

[4]- Lionel Collins, Gérard Valin, Audit et Contrôle Interne, Aspects Financiers opérationnels et Stratégique, 4éme édition Dollaz paris, , 1992

[5] - Stéphanie Thiery-Dubuisson, « l'audit » ; Edition la découverte paris, , 2004.

- De la nature même des travaux de l'auditeur : approche adoptée.

Section 3 : La démarche de déroulement d'une mission d'audit interne

La singularité d'une mission d'audit est qu'elle se découpe en période précise et identifiables, et qui sont toujours les mêmes. Il est recommandé avant d'aborder les différentes phases d'audit interne de comprendre ce que l'on entend par « mission d'audit interne ».

- **Définition de la mission**

Le terme mission est un terme latin qui signifie « Mittere » envoyer, elle est définie dans le petit Larousse ainsi :« Fonction temporaire et déterminée dont un gouvernement charge un agent spécial …par exemple : ce que l'on est chargé d'accomplir dans l'intention de dieu ou d'après la nature des choses »[6].

On rapprochant les termes de cette définition à l'entreprise on affirmera que la mission de l'auditeur est bien ce travail (temporaire) qu'il sera « chargé d'accomplir dans l'intention de la direction générale ».
Ces missions sont à apprécier selon deux critères : le champ d'application et la durée.

- **Le champ d'application**

Le champ d'application d'une mission d'audit peut varier de façon significative en fonction de deux éléments : l'objet, la fonction et la durée.

L'objet : va permettre de distinguer les missions spécifiques des missions générales.

- Une mission spécifique, c'est-à-dire portant sur un point précis en un lieu déterminé (audit des ventes) ;
- Par opposition à ces missions « spécifiques » on peut définir des missions « générales » qui ne vont connaitre aucune limite.

La fonction : Autre critère qui peut bien évidement, se marié avec le précédent (objet), on parle alors de mission uni-fonctionnelle ou de plurifonctionnelles.

[6] -Jacques Renard ; idem, p199.

Mission uni-fonctionnelle : qu'elle soit spécifique ou générale, ce genre de mission va concerner qu'une seule fonction.

Mission plurifonctionnelle : C'est celle ou l'auditeur est concerné par plusieurs fonctions ou cours d'une même mission.

La durée : La question habituelle que l'on pose sur la mission d'audit est : « quelle est la durée d'une mission d'audit »à cette question, il y a une infinité de réponses.

Une mission d'AI peut durer 10 jours ou 10 semaines, il n'y a pas de règle en la matière et tout est fonction de l'importance du sujet à audité, de ce fait nous trouvons selon se critère de durée deux types de missions, les missions longues et les missions courtes.

- **Missions longues :** sont des missions dans lesquelles on déroule tout les processus méthodologiques de l'audit interne ; on utilise une quantité et une diversité importante d'outil d'audit ; on constitue des dossiers volumineux et documentés et on conclut par un rapport d'audit riche de recommandations nombreuses et de constructions.
- **Missions courtes :**sont des missions simples dont le thème de la mission est bien connu par les auditeurs et que les recherches à mener ne sont pas nombreuses. Dans ce cas le rapport d'audit résultant est bref.

La mission d'audit est un processus bien déterminé, composé de trois grandes phases :

- La phase de préparation ;
- La phase de réalisation ;
- La phase de conclusion.

3-1-La phase de préparation

C'est la phase qui ouvre la mission d'AI, elle exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage. Elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir ou se trouver la bonne information et à qui la demander. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.

3-1-1-L'ordre de la mission

L'ordre de mission est le mandat donné par la direction générale de l'organisation à l'auditeur, il fournit toutes les informations nécessaires pour réaliser ses missions d'audit.

Les principes de l'ordre de mission sont :

- L'auditeur interne ne décide pas lui-même de ses missions ;
- L'ordre de mission permet la diffusion de l'information auprès des responsables concernés ;
- L'ordre de mission doit émaner de l'autorité compétence (DG et comité d'audit).

L'ordre de mission se présente comme suit :[7]

Figure N°5 : Modèle d'ordre de mission

Entreprise Moderne le,….

ORDRE de mission

- Destinataire : le directeur de l'audit interne
- Copie pour information : le directeur du personnel
- Objet : Audit de la fonction Recrutement

La mission concernera non seulement le service recrutement mais également tous les services susceptibles d'être intéressés par la fonction.

Le directeur du personnel portera l'ordre de mission à la connaissance du tous les responsables concernés.

Le président directeur générale.

3-1-2- la prise de connaissance

Cette étape est la plus importante d'une mission d'audit. La durée de la prise de connaissance varie en fonction de différents éléments :

- **Complexité du sujet** : elle est en relation avec l'importance de la mission ce qui veut dire que, Quand il s'agit d'un audit simple et court portant sur un thème traditionnel elle n'exige pas un apprentissage long et complexe ; mais quand il s'agit d'un thème nouveau et délicat cette prise de connaissance exigera un apprentissage long et complexe.

[7] - Jacques Renard, idem ; p 209.

- **Profil de l'auditeur** : lors de constitution de l'équipe d'audit, l'entreprise à intérêt de choisir les auditeurs qui ont des connaissances et des expériences professionnelles ce qui lui permettra de gagner de temps et de l'argent.
- **Qualité des dossiers d'audit :** ces dossiers regroupent un ensemble de papier de travail, documents et informations réunis lors des audits antérieurs. Il faut encore que ces dossiers soient complets, organisées et référenciés.

La qualité des dossiers d'audits est un élément essentiel, car l'auditeur retournera à ces documents ultérieurement.

La prise de connaissance des activités et procédures de l'entreprise est réalisée par :

- Des entretiens avec les principaux acteurs de cette procédure ;
- De l'examen des manuels des procédures ;
- De la revue des principaux documents qui servent de support à ces procédures.

L'auditeur doit disposer d'une bonne compréhension du fonctionnement et surtout faire ressortir les éléments clés de la procédure qui peuvent être défini comme la fiabilité du contrôle interne et aussi les points faibles.

Cette prise de connaissance sera fondée sur l'évaluation et l'interprétation des différentes composantes du C.I. Ce qui signifie que la subdivision du contrôle interne en cinq composantes, fournit à l'auditeur un cadre utile lui permettant de déterminer la façon dont les différents éléments du contrôle interne d'une entité peuvent avoir une incidence sur la mission d'audit, et permet à l'auditeur de comprendre dans quelle mesure et de quelle manière, un contrôle particulier prévient, ou détecte et corrige des anomalies significatives dans les flux d'opération.

Prise de connaissance de l'environnement de contrôle : L'auditeur doit acquérir la connaissance de l'environnement de contrôle, il doit prendre en considération les éléments suivants et la manière dont ils ont été insérés dans les procédures de l'entité

- La communication et la mise en place de valeurs d'intégrité et d'éthique ;
- L'exigence de compétences ;
- La participation des personnes constituant le gouvernement d'entreprise ;
- La philosophie et le style de direction ;

- Les méthodes de délégation de pouvoirs et de responsabilités ; et les politiques en matière de ressources humaines.

Prise de connaissance de processus d'évaluation des risques de l'entité :l'auditeur doit acquérir la connaissance, d'une part, du processus suivi par l'entité pour identifier les risques liés à l'activité afin de décider des mesures adéquates à mettre en œuvre pour gérer ces risques et d'autre part des résultats de ce processus.
Lorsque le processus d'évaluation des risques par l'entité est approprié et maitriser, l'auditeur peut s'appuyer sur celui-ci pour identifier le risque d'anomalies significatives.

Prise de connaissance de système d'information : l'auditeur doit acquérir la connaissance du système d'information et des processus opérationnels y afférents qui ont un rapport avec l'élaboration de l'information financière.

Prise de connaissance des activités de contrôle :l'auditeur doit acquérir une compréhension suffisante des activités de contrôle pour évaluer le risque d'anomalies significatives au niveau des assertions et pour concevoir des procédures d'audit complémentaires répondant aux risques identifiés.

Prise de connaissance des moyens de suivi des contrôles : l'auditeur doit acquérir la connaissance des principaux types de moyens que l'entité utilise pour assurer le suivi du contrôle interne ainsi qu'une compréhension de la manière dont l'entité entreprendre des actions correctrices de ces contrôles.
L'objectif de la prise de connaissance est de permettre d'avoir une vue et une compréhension d'ensemble suffisante pour orienter la mission en fonction de la structure. Ces objectifs sont:

- Avoir une bonne vision d'ensemble des contrôles interne ;
- Identifier les problèmes essentiels ;
- Eviter d'omettre des questions importantes ;
- Permettre l'organisation des opérations d'audit.

➢ **Méthodes de description des procédures**

Dans le cas où l'entreprise a audité dispose de procédures établie, par elle-même ou rédigés par des anciens auditeurs. L'auditeur qui vient pour remplir la fonction en moment présent peut se référé a ses descriptions existantes en les mettant à jour.

Si ces descriptions existantes paraissent non pertinentes ou insuffisantes, l'auditeur doit procéder lui-même à la description des procédures.
Les techniques à suivre sont :

- La description narrative :

Elle consiste à obtenir les procédures existantes et les contrôle institués à l'aide d'un entretien avec les principaux responsables ou par l'intermédiaire des manuels ou instructions écrite de l'entreprise.

- Le diagramme de circulation :

Elle consiste à formaliser à l'aide des schémas d'une part la circulation des documents dans l'entreprise, d'autre part, les contrôles effectués par les différents intervenants.

L'auditeur doit prendre les précautions suivantes :

- Il faut d'abord disposer d'interlocuteurs fiables. Connaissant les procédures étudiées ;
- L'identification des bons interlocuteurs revêt une importance capitale ;
- Il doit éviter de réaliser une description trop détaillée et vide au regard de ses objectifs en plus qu'elle est consommatrice.

➢ **Tests de conformité ou de compréhension**

« Les tests de conformité permettent à l'auditeur d'assurer que sa compréhension des procédures et des points clés mise en place est juste ; ils consistent :

- A mettre en œuvre des tests de cheminement permettant de dérouler une procédure complète à partir de quelques opérations sélectionnées ;
- A réaliser des tests spécifiques sur les points de procédure du contrôle interne.

De manière pratique : la prise de connaissance des procédures donne lieu :

- A l'établissement d'une description schématique et rapide de la procédure
- A la description des points clés de la procédure ces points clés peuvent être identifiées à partir des risques inhérents détecter et en utilisant un questionnaire de

contrôle interne faisant ressortir les assertions d'audit concernées par la procédure examinée »[8].

3-1-3- L'évaluation du contrôle interne et identification des risques

- **Evaluation du contrôle interne**

Le contrôle interne joue un rôle essentiel dans la démarche de l'auditeur. L'évaluation du contrôle interne permet de mettre en évidence les points forts et les points faibles dans les procédures.

L'auditeur procède, en deux étapes, à l'évaluation et à l'identification de ces forces et faiblisses:

- Il opère une évaluation théorique du contrôle interne, consistant à identifier les points faibles et les points forts ;
- Il s'assure ensuite de la réalité des points forts pour un caractère définitif de son évaluation.

Evaluation théorique du contrôle interne

Sur la base de la prise de connaissance des procédures, L'auditeur détermine les points forts et les points faibles de la procédure.

- Une faiblesse de contrôle interne est un risque possible à cause des procédures insuffisantes dans le but de réduire le risque potentiel à un niveau acceptable ;
- Un point fort correspond à une procédure existante qui couvre complètement ou partiellement un risque potentiel.

Tests de procédure sur points forts

Le point fort permet à l'auditeur de définir son programme de travail. Par définition un point fort donne à l'auditeur une assurance raisonnable sur la couverture d'un risque. Ce point fort nécessite de mettre en œuvre des tests de permanence.

Le rôle des tests de permanence est de confirmer l'existence de points forts et d'une mesure d'impact réel sur la couverture des risques. Ils permettent de compléter l'appréciation du risque de non-maîtrise.

[8] -Dr.Khelassi Réda ; « Les applications de l'audit interne » ; Houma édition. Alger, 2010.

Le test de procédure sur le point fort permet à l'auditeur de prendre en compte dans son exploitation de l'évaluation du contrôle interne.

- **Identification des risques**

Dans le cadre du processus « déroulementd'une mission d'audit » le responsable de la structure d'audit interne a besoin de connaitre les risques de l'organisation. Cette étape d'identification et d'évaluation des risques n'est que la mise en œuvre de la norme 2210.A_1 « l'auditeur interne doit procéder à une évaluation préliminaire des risques liés à l'activité soumise à l'audit. Les objectifs de la mission doivent être déterminés en fonction de résultats de cette évaluation»[9].Cette identification va permettre à l'auditeur de construire son programme d'audit et de déterminer les objectifs de la mission.

L'équipe d'audit doit établir un tableau des risques relatifs au domaine audité. Ce dernier doit nécessairement prendre en compte les trois facteurs susceptibles de générer des risques de toute nature :

L'exposition : ce sont les risques qui pèsent sur les biens (argents, stocks, immobilisations). Et ces risques sont multiples : malversation, incendies, dommage de toute sorte.

L'environnement : ce n'est plus le bien lui-même, mais ce qui est autour qui devient facteur de risque.se sont tous les risques liés aux opérations.

La menace : c'est celle qui risque de conduire à la multiplication des procédures et contrôles qui seront autant de freins et de contraintes, excessifs, si on n'a pas pris la mesure exacte du danger et de la réponse approprié. Le danger c'est ici la fraude mais ce sont aussi les catastrophes naturelles ou sociales.

Le tableau de risques se présentera comme suit :

Tableau N°4 : Tableau de risques

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat

Source : Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », p 229

[9] -IFACI NORMES, idem.

Dans ce tableau l'auditeur va mettre dans :

Première colonne: l'auditeur va découper l'activité en tâche élémentaires.

Deuxième colonne : pour chaque tâche élémentaire, l'auditeur définira ses objectifs.

Troisième colonne : l'auditeur interne va estimer pour chaque tâche élémentaire les risques encourus.

Quatrième colonne: l'auditeur interne procédera à une évaluation du risque attaché à cette tache

Cinquième colonne : en face de chacun de ces risques, l'auditeur va rappeler quel est le dispositif de contrôle interne que l'on devrait en bonne logique normalement trouver pour faire échec au risque identifié

Sixième colonne: l'auditeur interne se contente d'indiquer si le dispositif identifié comme important existe (oui) ou n'existe pas (non).

3-1-4-Plan de mission

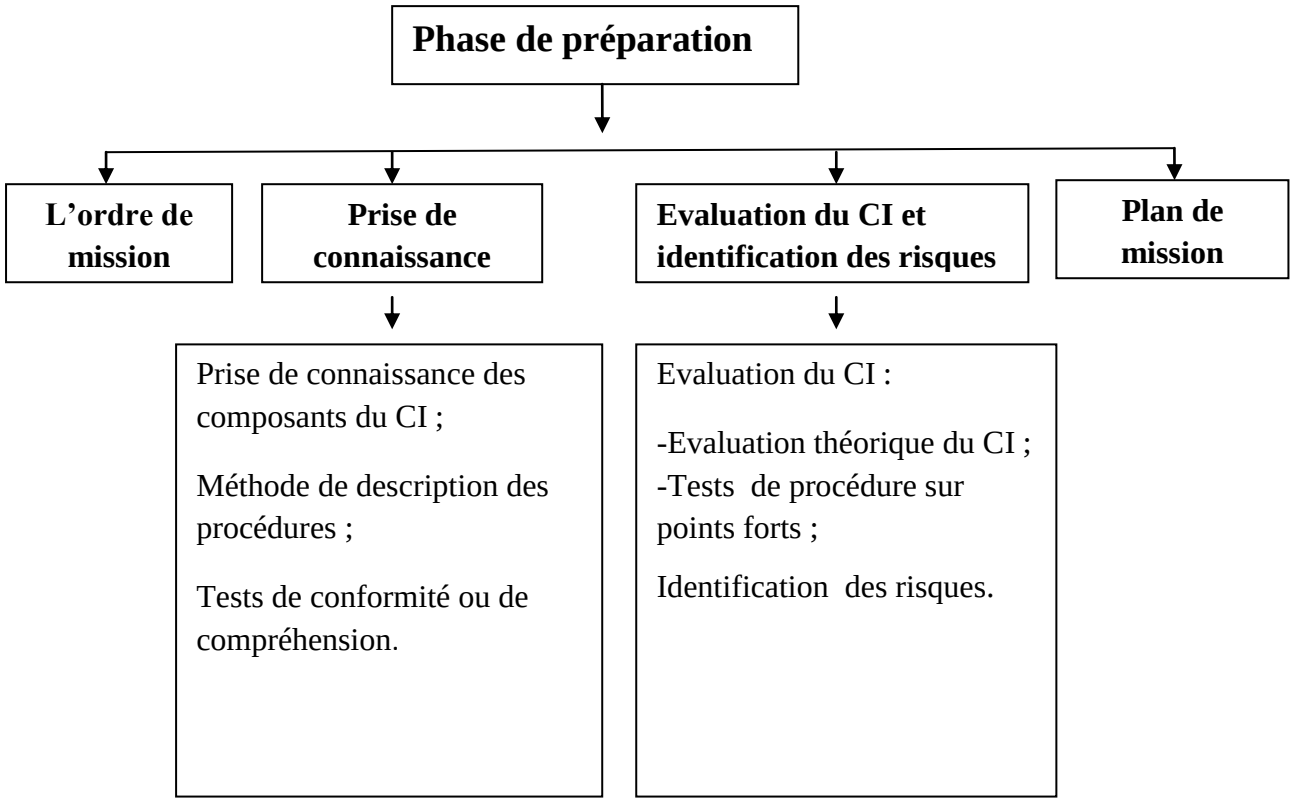
C'est un contrat passé avec l'audité et qui va préciser les objectifs et le champ d'action de la mission d'audit. Le contenu du contrat est élaboré par l'audit interne, il est porté à la connaissance de l'autre partie et soumis à son accord lors de la réunion d'ouverture.

Ce plan définit les objectifs de la mission et le champ d'action de cette dernière :

- Objectifs généraux : ce sont les objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et pertinente ;
- Les objectifs spécifiques : Ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques identifiés ;
- Le champ d'action : Pour atteindre ces différents objectifs, les auditeurs vont proposer dans le plan de mission un champ d'action à leurs investigations, il exprime deux champs: champ d'action fonctionnel qui précise les services ou les devisions qui vont être audités et le champ d'action géographique qui précise le lieu où se déroule la mission d'audit.

Cette phase peut être schématisée ainsi :

Figure N°6 : schéma de la phase de préparation



Source : adapté par nous-même de ce qui a précéder comme explications

3-2-La phase de réalisation

Elle est aussi appelée phase de vérification ; elle commence par une réunion de lancement et se termine par la réunion de clôture. C'est à ce stade que l'auditeur fait appel aux capacités d'analyse et au sens de la déduction. C'est à ce moment que l'auditeur va procéder aux observations et constats qui vont lui permettre de collecter les éléments de preuve.

3-2-1-La réunion d'ouverture

C'est la rencontre entre audités et auditeurs. Cette réunion se fait sur les lieux où la mission doit se dérouler. Pendant cette réunion, les auditeurs essaient d'aborder et d'éclaircir quelques points aux responsables du service audité, « elle doit comprendre les points essentiels suivant:

- La présentation de l'équipe d'audit ;
- La revue des objectifs et champ de l'audit interne ; c'est à dire l'auditeur fait un rappel sur l'audit interne ;
- Une courte présentation des méthodes et procédures à utiliser pour mener l'audit ;

- La confirmation de circuits de communication officiels entre l'équipe d'audit et l'audité ;
- La confirmation des questions relative à la confidentialité »[10].

3-2-2-Programme d'audit

Le programme d'audit est un programme de travail élaboré par les auditeurs sous la supervision du premier responsable de l'audit interne, il permet de déterminer les tâches de chaque auditeur et les moyens et outils à mettre en œuvre pour chaque tâche à accomplir pour la mission ainsi que leurs délais de réalisation. Il doit répondre aux objectifs suivants :

- C'est un **document contractuel** : le programme d'audit constitue la référence utilisée pour apprécier le travail effectué. Ce qui signifie que les modifications, les rectifications, annulation ou ajouts ne peuvent être décidé qu'en accord avec hiérarchie de l'auditeur ;
- C'est un **planning de travail** : la répartition des taches en fonction des compétences permettra une meilleur organisation et planification de travail dans le temps (les déplacements de auditeurs sont coordonnés, les dates des interviews et de rencontres planifié) ;
- **Fil conducteur** : chaque auditeur procède de façon logique à l'accomplissement de ses tâches en suivant les différentes étapes de son programme ;
- **Point de départ du Q.C.I** : c'est un document qui va indiquer le détail de ce qu'il convient faire pour explorer les différentes zones à risque identifiées lors de la phase préparatoire, donc c'est à partir de ce document que sera construit les éléments de Q.C.I ;
- **Suivi du travail** : Le programme permet également aux responsables de la mission de mieux suivre, et d'avoir les moyens d'apprécier le travail des auditeurs ;
- **Documentation** : l'existence d'un programme de travail précis pour chaque thème ou sujet d'audit constitue au sein du service d'audit interne une documentation précieuse et qui sert de modèle pour les audits à venir.

3-2-3-Le travail sur terrain

A cette phase, l'auditeur à déjà préparé son programme de travail et les questionnaires de contrôle interne ; il se présente alors sur terrain pour observation physique

[10] -Dr-KhelassiRéda,idem.

afin de collecter les informations avec les outils qui sont à sa disposition et établi pour chaque anomalie une Fiche de Révélation et d'Analyse des Problèmes (FRAP).

- **Les questionnaires du contrôle interne (Q C I)**

Les questionnaires du contrôle interne sont mise en œuvre lorsque les auditeurs ont élaboré le programme de travail. Chaque question doit permettre d'identifier les points de contrôle sur lesquels l'auditeur va procéder à des tests qui vont permettre d'identifier les faiblisses et de porter un jugement.

« Les Q C I ont pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif de contrôle interne. Les questions fondamentales d'un questionnaire de contrôle interne sont en nombre de cinq et sont les suivantes : qui - quoi – où – quand – comment.
Qui ? Question pour connaitre l'opérateur ;
Quoi ? Sert à identifier l'objet de l'opération ;
Où ? Pour tester tous les lieux ou l'opération se déroulé ;
Quand ? Sert à connaître la périodicité et la durée de l'opération ;
Comment ? C'est pour permettre de décrire l'opération »[11].

- **L'interview**

Il constitue pour l'auditeur une méthode de collecte d'information probante. Il permet, d'établir le contact avec l'équipe audité et d'avoir les informations qui lui seront utile dans la démarche de travail.
L'interview aide à préciser les questions à étudier et à obtenir l'information probante à l'appui des constatations de l'auditeur.
L'auditeur doit conduire les interviews de façon ordonnée et dans le respect des personnes et il doit préparer un compte rendu après chaque interview.

- **Etablissement d'une FRAP**

La FRAP est un document de travail rédigé par l'auditeur et par lequel il résume chaque dysfonctionnement relevé du travail sur terrain. L'auditeur interne inscrit sur ce papier les constats selon l'ordre suivant :

Le problème : présentation du dysfonctionnement ;

[11] -Dr.Khelassi Réda ; idem, p163.

Les faits : dysfonctionnement qui se manifeste par telle anomalies qui ont été constaté (les preuves) ;

Les causes : origines des anomalies (les explications) ;

Les conséquences : les impacts ;

Les recommandations : actions proposées pour éliminer les conséquences et remédier aux causes.

Le modèle de FRAP se présente comme suit :

Figure N°7 : Le modèle de FRAP

Modèle de FRAP

Feuille de révélation et d'analyse de problème

FRAP N° :

_____

Problème :

_____

Constats :

_____

Cause :

_____

Conséquences

_____

Recommandation :

_____

Etablir par : approuvé par :

Source : Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », p260.

La redaction des FRAP tous au long du travail sur terrain presentera les avantages suivant :

- Contribution à la qualité du contrôle interne ;
- Améliorer la qualité de communication ;
- Rapport d'audit.

3-3-La phase de conclusion

Après avoir effectué son travail sur le terrain, l'auditeur interne passe à la dernière étape de sa mission, à savoir celle de la conclusion où il va formuler les recommandations nécessaires, élaborer le rapport d'audit et un plan d'action pour le suivi de la mise en œuvre des recommandations et enfin s'assurer de la mise en place des recommandations retenues.

Afin de permettre la validation générale, l'auditeur a l'obligation de rédiger en premier lieu un projet de rapport d'audit interne qui sera validé par suite dans la réunion de clôture.

3-3-1-Rédaction du projet de rapport

Le projet de rapport d'audit contient les anomalies et les recommandations des auditeurs qui n'ont pas fait l'objet d'une validation définitive de la part des audités. C'est un document incomplet constitué soit par le rassemblement de l'ensemble des fiches d'observations que l'on a pris et classer de façon logique et par ordre d'importance, soit par un rapport d'audit proprement dit mais qui ne comprend pas la réponse des audités aux observations et aux recommandations de l'audit.

3-3-2-La réunion de clôture

Une réunion qui a pour but de commenter et valider et conclure le projet de rapport, se déroule en la présence de tous les participants de la réunion d'ouverture. Au début, les auditeurs doivent présenter le projet de rapport aux audités, qui est un document qu'ils leurs ont déjà distribué avant la réunion, en évoquant les points essentiels à discuter. La transparence et la participation de tous les membres sont les principes clés de cette réunion. Par la suite, les auditeurs doivent faire la présentation de leurs propres recommandations, et c'est à ce stade que d'éventuelles contestations peuvent apparaitre.

Deux situations sont possibles :

- Soit l'auditeur fournit toutes les preuves concernant ces contestations, et le problème est résolu ;
- Soit l'auditeur ne possède pas encore des preuves et donc la réunion est considérée non réussie et rapportée jusqu'à ce que l'auditeur ramène ses preuves s'il y en a.

En cas de désaccord entre l'auditeur et les services audités sur le contenu des recommandations, une demande d'arbitrage est adressée au mondant d la mission mettant en exergue les points de désaccord entre les recommandations formulées par l'audit et les réponses des services audités.

A la fin de cette réunion, l'auditeur doit demander aux audités de lui envoyer une réponse sur les recommandations, et leurs rappeler aussi de la procédure de suivi d'audit.

3-3-3-le rapport final

C'est un document final de la mission d'audit, il a pour rôle la transmuions de l'information de maitrise ou non du domaine audité a toute la hiérarchie ; en précisant toutes les faiblesses et les mesures à prendre pour la résolution des risques.
Ce rapport représente aussi un outil de travail pour l'audité, un outil indispensable pour ne plus commettre les même failles.

Lors de la rédaction de ce rapport, l'auditeur doit rappeler le plan d'action et les objectifs de la mission, et décrire l'organisation de la fonction auditée. Les constats, les recommandations, et les réponses aux recommandations constituent le corps du rapport ainsi qu'en conclusion, il est nécessaire d'aborder une synthèse brève et précise.

Le rapport d'audit se présent comme suit :

Figure N°8 : Le rapport d'audit

Destinataires : voir liste in fine

Nos réf. : AAAA/NN-RA

INTERLOCUTEUR : Nom de responsable de l'audit

Tél :

OBJET : Rapport d'audit

Précisez l'intitulé de la mission

Date :

Veuillez trouver, ci-joint, le rapport d'audit de (titre)

La mission d'audit supervisée par Mr…..a été effectuée, par Mr…, chef de Mission et auditeurs.

Les constats et recommandations développés dans ce rapport ont été validés lors d'une réunion effectuée le JJ/MM/22XX.

Le rapport se présente sous forme d'une note de synthèse (de couleur bleue) suivi d'une liste de fiches détaillant les résultats de l'audit puis d'un cahier des recommandations (vert).

Conformément au processus rappelé en annexe du rapport, le (XXX indiquez le titre et la fonction de la personne chargée de coordonner les réponses au cahier des recommandations) adressera son plan d'actions à la direction de l'audit, au plus tard pour le JJ/MM/20XX.

Prénom Nom

Le directeur de l'audit

Copie :

Source :P.Schich, J.Vera, O.Bourrouilh-PAREGE. « Audit Interne et Référentiel de Risques : Gouvernance. Management des risques. Contrôle interne », p 158.

3-3-4-Plan d'action :

La structure de l'audit interne n'ayant ni l'autorité ni la responsabilité de mettre en place les recommandations formulées dans le rapport, il est demandé alors d'élaborer des plans d'actions pour la mise en œuvre des recommandations.

Le plan d'action est un document sous forme de tableau établi par le chef de la mission d'audit. Il permet à l'audité d'indiquer pour chaque recommandation la personne responsable de la mise en œuvre de l'action et le délai dans lequel celle-ci sera menée à bonne fin

La forme la plus simple d'un plan d'action est la suivante :

Tableau N°5 : Tableau d'un plan d'action

N°	Recommandation	Personne responsable de la mise en œuvre	Date limite de la réalisation

Source : Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », p293.

3-3-5-Le suivi du rapport d'audit interne :

L'activité « suivi de la mission » permet de vérifier que les recommandations ont été effectivement mises en œuvre par les entités ou les personnes désignées dans le plan d'action.

L'activité « suivi de la mission » est une mission en elle-même, qui ne nécessite pas un ordre de mission spécifique, au cours de laquelle les auditeurs interne vérifient la mise en œuvre du plan d'action.

L'auditeur chargé de l'activité de suivi prépare un rapport structuré comme suit :

Tableau N° 6: tableau d'un suivi du rapport d'audit interne.

N°	Recommandation	Personne responsable de la mise en œuvre	Date limite de la réalisation	Etat réalisation	Observation

Source :Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne ».

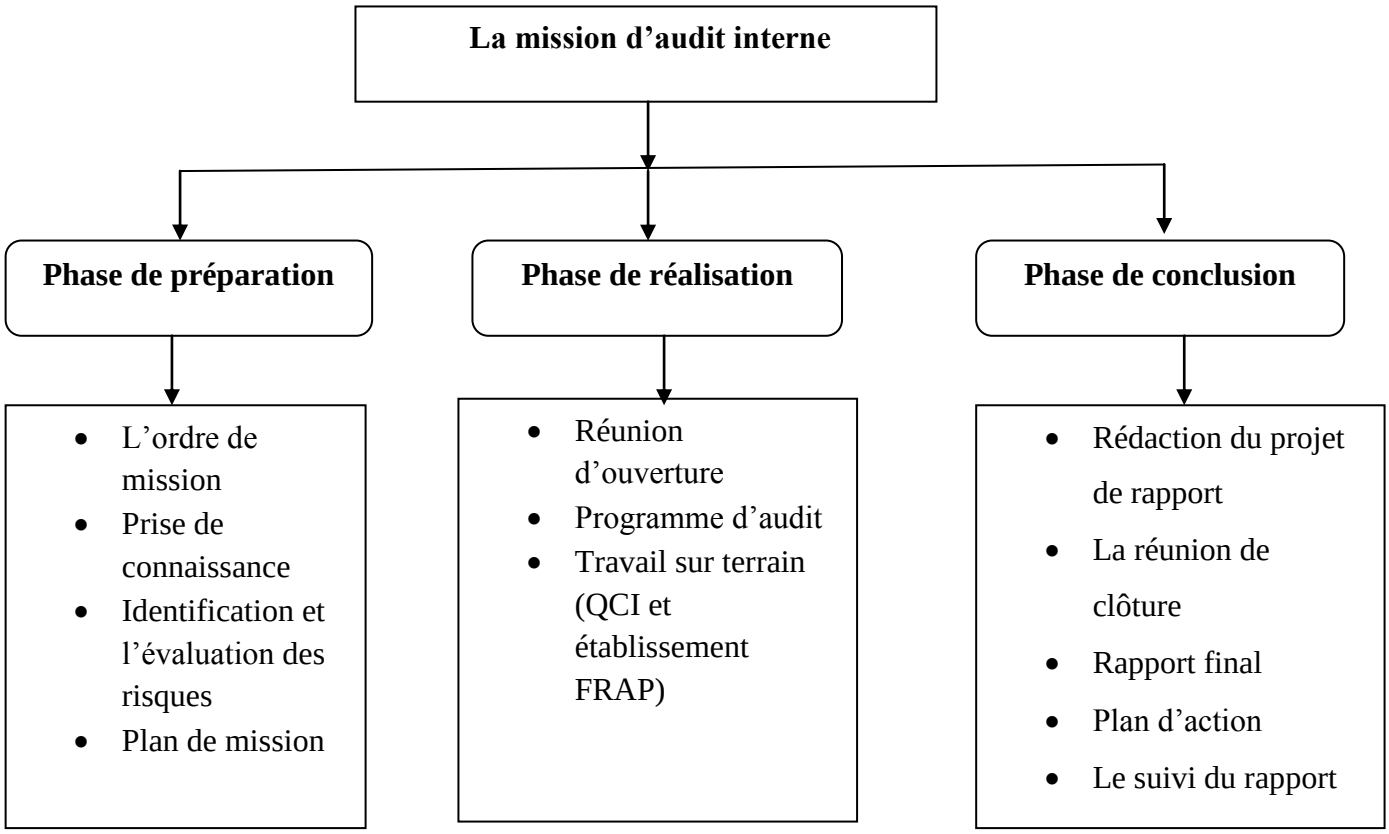
Dans la colonne « état de réalisation » l'auditeur implique une des trois mentions suivantes :

- Réalisée ;
- Non réalisée, dans ce cas il faut préciser dans la colonne « observation » les causes ;

- En cours, dans ce cas il faut préciser dans la colonne « observation » le degré d'avancement.

On peut présenter le déroulement de la mission d'audit par le schéma suivant

Figure N°8 : Schéma de la mission d'audit interne



Source : adapté par nous-même de ce qui a précéder comme explications

Conclusion

Nous pouvons conclure que la mission d'audit est une fonction temporaire et déterminée et que l'auditeur interne doit l'accomplir à l'attention de la direction générale de manière efficace. Elle exige de l'auditeur interne un bagage de connaissances et de techniques et surtout la mise en œuvre d'une organisation humaine et matérielle qui lui permettront l'amélioration des systèmes et la vérification des processus internes et lui garantissant la pertinence de ses conclusions.

CHAPITRE IV

Introduction

Après avoir présenté le SCI, le processus de gestion de risque et le déroulement de l'audit interne, nous avons consacré ce chapitre au cas pratique de la démarche précédemment présentée.Cet audit a été réalisé à l'issue d'un stage pratique effectué au sein de la fonction industrielle de l'entreprise ORFFE filiale BCR de Bordj-Menaiel d'une durée d'un mois et demi. Ce stage va compléter notre partie théorique.

L'ORFEE détient une division Audit, Management qualité et contrôle de gestion. Elle établit chaque fin d'année un programme d'audit (annexe n°01) qui sera concrétisé au bout de l'année par une équipe d'audit interne qui est constitué par les responsable des fonctions de l'entreprise.

Dans ce chapitre nous allons présenter les caractéristiques générales de ladite entreprise et les procédures d'audit interne établi par cette dernière ainsi que le déroulement de l'audit de la fonction industrielle.

Section 01 : Présentation de l'entreprise Orfèvrerie et Evier (ORFEE) filiale Boulonnerie Coutellerie et Robinetterie (BCR)

1-1-Historique de l'entreprise ORFEE filiale BCR

L'entreprise nationale de production et de commercialisation de boulonnerie, coutellerie et robinetterie (ENBCR) est créée par décret N°83-03 le 1er janvier 1983, à l'issue de la restructuration organique de l'entreprise SONACOME (société nationale de construction mécanique).

L'entreprise de production d'articles en orfèvrerie et évier de cuisine INOX (OFREE) est située à Bordj-Menaiel dans la wilaya de Boumerdes, à 30KM de chef-lieu de wilaya et 70KM à l'Est d'Alger.

L'entreprise s'étale sur une superficie de 150297 M^2 suite à la restructuration de BCR en Janvier 2001 ; l'unité a été érigée en entreprise publique économique de production d'article en orfèvrerie et éviers de cuisine en acier inoxydable par abréviation (ORFEE), filiale de groupe BCR.

L'entreprise est dotée d'organes de gestion et de contrôle réglementaires. Elle est dirigée par un directeur général qui est en même temps le président du conseil d'administration.L'entreprise offre des produits répondant aux exigences des consommateurs et aux normes de qualité.

En janvier 2001, l'entreprise a obtenu la certification ISO 9002 version 1994 décernée par l'Association Française d'Assurance Qualité (AFAQ). En 2003, l'entreprise a mis en place un système de management qualité (SMQ) conformément au référentiel ISO 9001 versions 2000 et la politique qualité de l'entreprise est de fournir aux clients des produits et des services conformes à leurs exigences.

1-2-présentation des produits

1-2-1-L'entreprise fabrique quatre types de produit en acier inoxydable

- Les couverts.
- Les couteaux.
- La platerie.
- Les éviers.

1-2-2-Les produits sont fabriqués sous trois types de qualité

- **Produit ménage (M) :** produits réalisés en INOX à 17% de Chrome (série économique).
- **Produit orfèvre (H)** : produits réalisés en INOX austénitique 18/10 (18% Chrome et 10 % Nickel) série haut de gamme.
- **Produit argenté (A) :** produits garantissant l'épaisseur de l'argentage, la qualité de l'argent dépose et la tenue de l'argentage (série haut de gamme argentée).

1-2-3-L'entreprise fabrique aussi les éviers de cuisine en deux catégories

- Eviers de cuisine avec un bac ;
- Eviers de cuisines avec deux bacs.

Ces produits sont fabriqués avec de l'acier inoxydable.

1-2-4- les produits avant d'être réalisés subissent un ensemble d'opération

- **Produits coutellerie :**

Découpage ;

Emboutissage ;

Pressage à froid ;

Laminage ;

Argentage ;

Polissage ;

Injection plastique.

- **Eviers de cuisine :**

Emboutissage cuve ;

Pliage à mallette ;

Bronzage ;

Polissage finition.

Les installations assurent une flexibilité nécessaire pour répondre efficacement aux fluctuations du marché.

1-3-Organisation générale

L'entreprise de production de produits d'orfèvrerie et éviers de cuisine en INOX a adopté une organisation par fonction.

Elle comporte dans ses effectifs deux cent quatre-vingt-neuf (289) agents. Elle est composée de trois directions à savoir :

- Une direction industrielle.
- Une direction de finances et comptabilité.
- Une direction commerciale.

En autre, l'organisation de l'entreprise dispose des activités de soutien qui sont liées directement à la direction générale.

Ces structures de soutien sont :

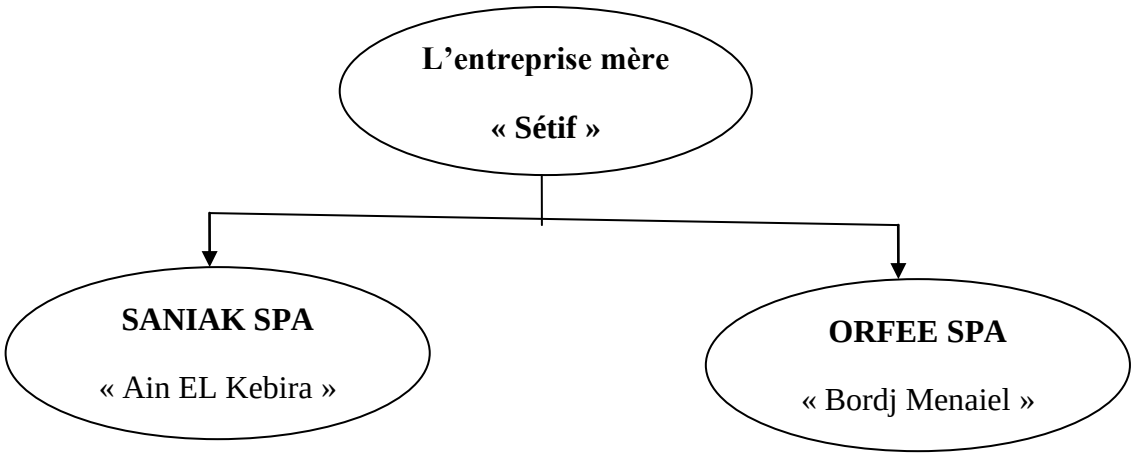
- La division achats.
- La division organisation et informatique.
- La division contrôle opérationnelle.
- La division ressources humaines et logistique.
- Division audit, management qualité et contrôle de gestion

- Division recherche et développement
- Secrétaire
- Assistant sureté interne

1-3-1-organigramme de l'entreprise mère BCR et de filiale ORFEE

1-3-1-1-Organigramme de l'entreprise mère BCR

Figure N°9 : schéma d'organigramme de l'entreprise mère BCR

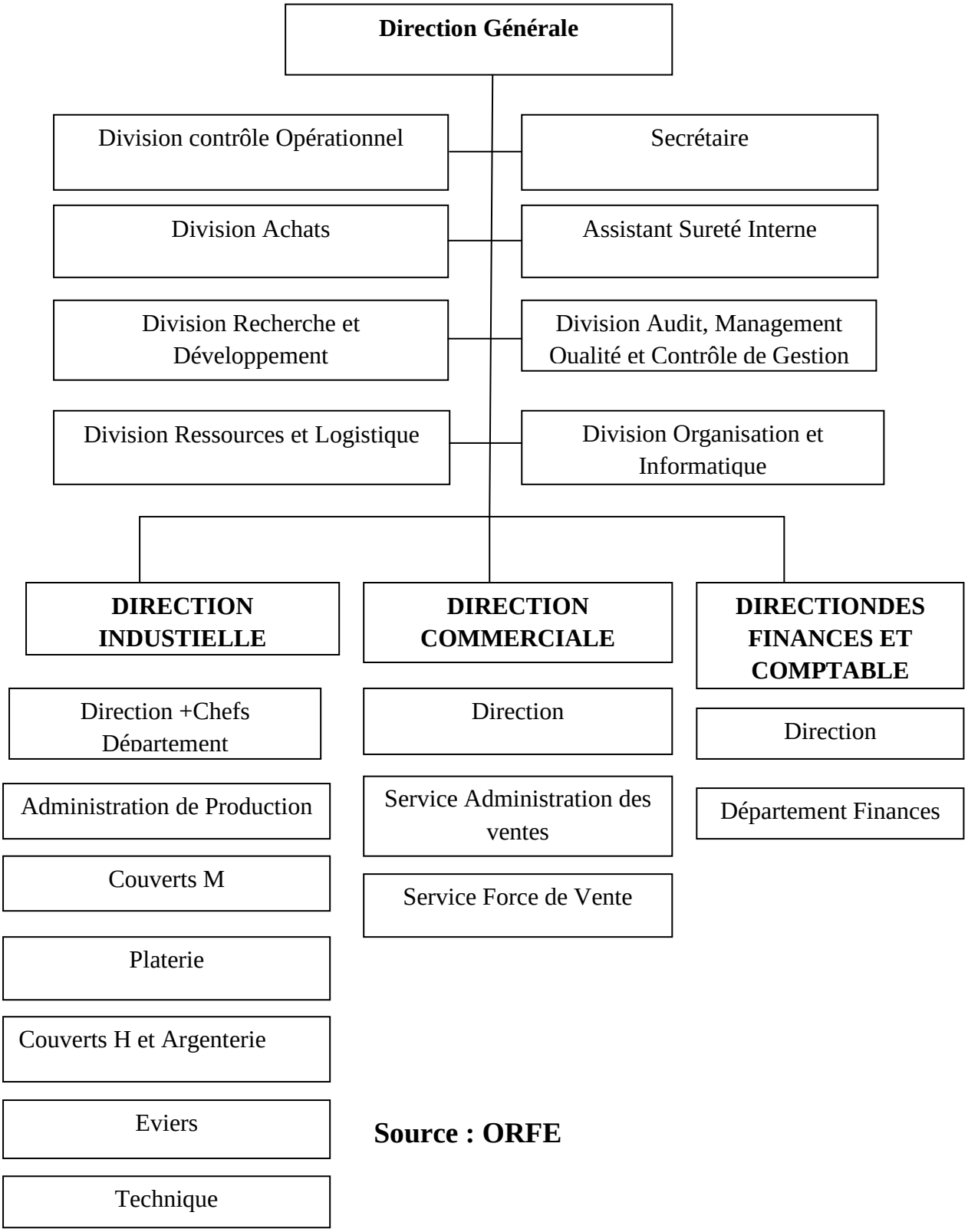


Source : Document remis par l'entrepris

Ces filiales sontdes entreprises autonomes disposant de la personnalité morale et structurée à effet de prendre en charge le développement de leurs métiers.

1-3-1-2-Organigramme de l'entreprise « ORFEE »

Figure N°10 : schéma d'organisation de la filiale « ORFEE »



Source : ORFE

1-3-2-Organisation de l'entreprise ORFEE

1-3-2-1-Direction général

Son rôle vise essentiellement l'orientation ; l'assistance et le contrôle, elle doit en particulier :

- Assurer et garantir que les objectifs qu'elle s'est fixée, tiennent comptes de manière responsable et équitable, des attentes des clients, de l'environnement et du personnel ;
- S'assurer que la planification stratégique est traduite en plan d'action et ou programmes ;
- Assurer la disponibilité des ressources appropriées ;
- Assurer le suivi permanent des processus ainsi que l'évaluation périodique des performances réalisées.

1-3-2-2-Direction commerciale

Elle est chargée de la commercialisation des produits fabriqués, achetés ainsi que les déchets générés par l'activité de la filiale.

1-3-2-3-Direction industrielle

Elle est responsable de la fabrication des produits conformément aux exigences préalablement définies tout en veillant au respect des exigences environnementales.

1-3-2-4-Direction des finances et comptabilité :

Veille au respect des rations de gestion, au meilleur rendement des moyens de financement dont dispose la filiale, élabore le budget et réalise les états financiers de l'activité ainsi que le contrôle de gestion.

1-3-2-5-Division achats

Son rôle est de mettre à la disposition des structures utilisatrices les matières et fournitures conformes aux exigences préalablement établies et nécessaires à leur fonctionnement.

1-3-2-6-Division organisation et informatique

Elle veille au respect des éléments structurants de l'organisation de la filiale et de leur évolution. Elle est chargée aussi de la gestion des ressources informatique.

1-3-2-7-Division contrôle opérationnel

Assurer le contrôle de conformité des matières premières et des produits fabriqués au niveau des différents stades du processus de transformation.

1-3-2-8-Division ressources humaines et logistique

Met à la disposition de l'ensemble des structures un personnel compétent et formés ainsi que les moyens logistiques nécessaires à un bon déroulement des activités.

1-3-2-9-Division audit, management qualité et contrôle de gestion

Assurer la qualité et la conformité de l'ensemble des services de l'entreprise aux exigences et normes.

1-3-2-10-Assistant sureté interne

Assurer la sécurité et l'hygiène au sein de l'entreprise.

Section 02 : les procédures d'audit interne d'ORFEE

L'objet d'établissement d'une procédure d'audit interne est de décrire les modalités à respecter pour organiser, planifier, exécuter et suivre les audits.Cette procédure est applicable au niveau de toutes les structures du groupe et des filiales.

2-1-les procédures d'audit interne

2-1-1-Le but (objectif) de procédure de l'audit interne

Cette procédure doit permettre à l'entreprise l'atteinte des objectifs suivants :

- L'identification et la maitrise des risques ;
- L'évaluation de la conformité par rapport au dispositif législatif et réglementaire ;
- L'aptitude du SMQ/E à assurer la conformité aux exigences préalablement établies et connues ;

- L'évaluation de l'efficacité des processus ;
- La présentation et la sauvegarde des actifs et du patrimoine de l'entreprise ;
- La consolidation du contrôle interne.

2-1-2-Responsabilité sur l'application et le respect de la procédure

- Le président directeur générale groupe ;
- Les directeurs généraux des filiales ;
- Les directeurs centraux du groupe ;
- Les assistants audit ;
- Les directeurs centraux des filiales ;
- Les pilotes des processus.

Son responsable de l'application et du respect de la présente procédure.

2-1-3-Les références de la procédure d'audit interne

L'application et la mise en œuvre de la procédure d'audit interne au sein de l'entreprise ORFFE groupe BCR se fait en respectant et en se basant sur l'ensemble des références suivantes :

- La réglementation en vigueur ;
- Le manuel qualité ;
- La charte de l'audit interne ;
- La cartographie des risques ;
- La norme ISO 9001 / 2008 ;
- La norme ISO 190011/ 2011 ;
- La norme ISO 14001 / 2004 ;
- Les normes d'audit interne 1000 et 2000 ;
- Les normes comptables ;
- Le manuel des procédures ;
- Les instructions de travail.

2-2-Structuration et maîtrise des risques

Pour assurer son activité et atteindre les objectifs qui lui sont dévolus, la fonction de l'audit interne s'appuie sur une organisation comprenant, le comité d'audit interne, la

direction de l'audit interne, les assistants audit et les auditeurs au niveau des filiales. Son plan de charge s'inspire principalement de la cartographie des risques.

2-2-1-Comité d'audit interne

Au niveau du BCR le comité d'audit interne est présidé par le président directeur général du groupe et est composé des directeurs centraux et des directeurs généraux des filiales, il se réunit sur convocation de son président au moins une fois par an.

Le comité d'audit interne à pour mission :

- D'approuver et de suivre la politique d'audit interne ;
- De veiller à l'efficacité des systèmes de contrôle interne ;
- D'approuver le plan pluriannuel et le programme annuel des audits ;
- D'approuver le rapport annuel de l'activité de l'audit.

2-2-2-cartographie des risques

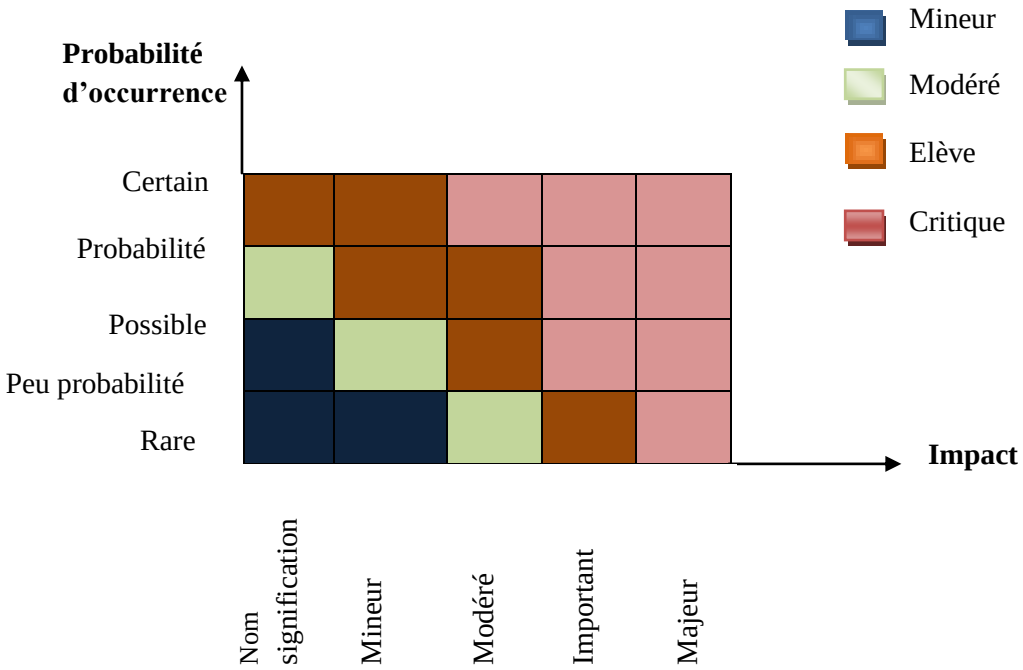
La cartographie des risques est un document synthétisant les risques avérés et identifiés. Elle permet au comité d'audit interne d'apprécier les risques potentiels et les mesures prises par la direction pour y faire face. Elle est validée au niveau des revues de direction des filiales et par le comité d'audit interne.

Elle est construite sur la base des critères préalablement établis et tient compte des menaces et des dysfonctionnements vécus ou qui peuvent apparaître.

La démarche d'évaluation des risques est basée sur la matrice de criticité qui permet le classement et la hiérarchisation des risques identifie. Elle est construite sur la base de gravité du risque et sa fréquence.

Criticité = Probabilité × Gravité (impact)

Figure N° 11: matrice de criticité



Source : BCR

2-3-Fonctionnement et organisation de l'audit interne

2-3-1-Préparation des missions d'audit

2-3-1-1-Constitution de l'équipe d'audit

L'équipe d'audit est constituée au moins d'un responsable d'audit pour décider de la taille et de la composition de l'équipe d'audit, il est recommandé de tenir compte des éléments suivants :

- Les objectifs, le champ, les critères et la durée de l'audit ;
- Les exigences en matière de compétences ;
- La nécessité de préserver l'indépendance de l'équipe d'audit par rapport aux activités à auditer et d'éviter les conflits d'intérêts ;
- La capacité des membres de l'équipe d'audit à travailler ensemble pour optimiser leurs compétences et interagir efficacement avec l'audité afin d'effectuer l'audit de manière efficiente.

2-3-1-2-Plan d'audit

Sur la base des orientations données par le comité d'audit interne et conformément au programme d'audit annuel validé, le directeur de l'audit et les assistants audit élaborent leurs plans d'audit (Annexe n°02) respectifs.

Le responsable d'audit élabore avec les auditeurs un plan pour le déroulement de l'audit qui doit comprendre les volets suivant :

- Définition de la finalité de l'audit ;
- Délimitation du champ de l'audit ;
- Identification de l'entité auditée ;
- Exploitation des rapports d'audits précédents.

2-3-2-Déroulement des audits

2-3-2-1-Préparation du fonds documentaire

Afin de s'assurer, que l'intégralité des domaines entrant sous la responsabilité des audités est couverte et que les informations et les documents organisationnels dont ils disposent sont fiables, vérifiés et vérifiables. L'équipe d'audit doit avoir en sa possession et ce au moins dix jours avant le début de la mission d'audit :

- Les rapports des audits précédents, internes et externes ;
- L'organisme de l'entité à auditer ;
- Le manuel des procédures et les instructions de travail du secteur audité.

2-3-2-2-Notification d'audit

Sur la base du programme d'audit validé, l'assistant audit notifie par lettre de mission aux structures et fonctions concernées la date du début de l'opération de l'audit.
La lettre de mission est adressée au moins huit jours avant le début de la mission de l'audit.
Une copie de la lettre est transmise au directeur général de la filiale.

2-3-2-3-Réunion d'ouverture

Pour l'audit du Système de Management Qualité / Environnement (SQM/E) : il s'agit de réunion d'ouverture, présidée conjointement par le directeur général de la filiale et le Responsable de Management Qualité /Environnement (RMQ /E). La réunion à laquelle

participent les directeurs centraux, les chefs de divisions, les pilotes des processus, a pour buts :

- De sensibiliser les objectifs recherchés a travers l'organisation de l'audit ;
- De sensibiliser tous les acteurs quant à la prise en charge et l'entretien du SMQ/E.
- De présenter le plan d'audit.

2-3-2-4-Recueil et vérification des informations

Il s'agit pour les auditeurs de recueillir les preuves par l'entretien, l'examen des documents de travail et l'observation des activités développées sur le niveau de maîtrise et de respect de la réglementation, procédures, instructions et normes en vigueur.

Les auditeurs relèveront les écarts en veillant à les étayer par les preuves tangibles. Ils évalueront l'impact des écarts sur le fonctionnement des processus, l'entretien, l'efficacité, l'amélioration et des systèmes de management de la qualité et l'environnement d'une part, et par rapport à la cartographie des risques, d'autre part.

Tous les écarts relevés sont analysés et validés conjointement avec les audités et ce au terme de l'opération de l'audit.

Avant la réunion de clôture, les membres de l'équipe d'audit se réunissent pour :

- Valide les constats et toutes autres information recueillies au cours de l'audit ;
- Préparer une liste complète des constats d'audit ;
- Arrêter les conclusions de l'audit ;
- Définir les rôles et les attributions pour la réunion de clôture ;
- Préparer les recommandations éventuelles et les actions de suivi ultérieures.

2-3-2-5-Réunion de clôture

Les mêmes responsables qui ont participé à la réunion d'ouverture assisteront à la réunion de clôture. Au cours de cette réunion, Le responsable d'audit présentera le pré-rapport d'audit et fera part des écarts relevés et constatés. Il présentera les points faibles et les points sensibles, ainsi que les pistes de progrès. Il présentera aussi les risques encourus et leurs impacts sur le fonctionnement des structures. Il reste entendu que tous ces écarts auront fait l'objet de rapprochement entre les deux parties.

2-3-2-6-Résultats d'audit, formalisation et diffusion du rapport d'audit

- Le responsable de l'équipe d'audit est chargé de la préparation de la précision et de l'exhaustivité du rapport d'audit ;
- Le rapport d'audit fournit un compte rendu fidèle de l'audit et content des conclusions telles que :

La conformité du système de management aux critères d'audit définis dans le champ d'audit ;

La mise en œuvre efficace du système de management ;

Le respect du dispositif règlementaire en vigueur.

Le rapport d'audit est établi par le responsable d'audit dans un délai n'excédant pas les 15 jours calendaires. Le rapport est transmis au directeur général de la filiale. Ce même rapport est présenté en revue de direction et est diffusé à tous les responsables concernés.

2-3-2-7-Plan d'action

Sur la base de rapport d'audit et pour la levée des écarts relevés et qui sont présenter dans la fiche d'écart (annexe n°03), la direction générale de la filiale, met en œuvre, un plan d'action (annexe n°04) avec les responsables des structures concernées. Les fiches d'action correctives et préventives (annexe n°05) établies par les pilotes et ou les exploitants, une fois clôturées sont transmises à l'assistant audit pour exploitation. Une copie du plan d'actions est transmise à l'assistant audit pour assurer le suivi.

2-3-2-8-Suivi et évaluation

Le suivi du plan d'actions et des actions correctives, se fait au niveau de la revue de direction. Le niveau de réalisation du plan, l'efficacité des actions ainsi que leur impact sont présentés par chaque responsable concerné.

2-3-2-9-Enregistrements

Les enregistrements sont réalisés conformément au manuel des procédures dans son volet portant « Enregistrement, Classement et Archivage ».

Section 03 : Déroulement d'une mission d'audit de la fonction industrielle

3-1- La préparation

Au cours de cette phase nous avons essayé de collecter le maximum d'information sur l'entreprise BCR filiale ORFEE et particulièrement sur la fonction industrielle et aussi préparer les documents que nous allons utiliser pour réaliser notre travail.

Cette préparation nous permettra de mieux planifier notre mission et de mieux rédiger le rapport.

3-1-1-Ordre de mission

L'ordre de mission est le document essentiel par lequel l'auditeur va avoir l'autorisation de commencer la mission, il formalisé le mandat donné par la direction générale à l'audit interne.

3-1-2-La prise de connaissance

La prise de connaissance des activités et procédures d'ORFEE est réalisé à l'aide de la revue des documents et le questionnaire de prise de connaissance (QPC).

La liste des documents que nous avons consultés sont les suivants :

- Organigramme de la direction industrielle ;
- Programme de production ;
- Rapport journalier de production ;
- Rapport d'activité industrielle, revues de processus ;
- Serviette de commande ;
- Bon de travail ;
- Rapport antérieur.

Le QPC est réalisés avec :

- Directeur industrielle ;
- Chef de département ordonnancement ;
- Chef de département production ;
- Chef d'atelier ;
- Gestionnaire d'atelier.

Cette revue de document et ce QPC nous a permis de collecter des informations sur :

- Nature et secteur d'activité ;
- Principaux type de produits qu'ORFEE fabrique ;
- Liste des principaux fournisseurs ;
- Appréciation de la fragilité dans la relation fournisseurs ;
- Délais de production ;
- Existence du contrôle qualité ;
- Formation du personnel ;
- Existence d'un manuel procédure ;
- L'existence du matériel nécessaire à la production.

3-1-3- plan de mission

Mission d'audit de la fonction industrielle
Société audité : L'entreprise BRC filiale ORFEE

Objectifs généraux

Se sont des objectifs permanents d'audit :

- Sécurité des actifs ;
- Qualité des informations ;
- Respects des directives et réglementation ;
- Optimisation des ressources.

Ainsi que les objectifs liés à la fonction industrielle sont :

- La satisfaction des clients ;
- La réalisation des économiques d'échelle ;
- Avoir des dossiers complet et à jour ;
- Optimisation des ressources.

Objectifs spécifiques

- Assurer la pertinence et l'application des procédures de production ;
- Assurer l'enregistrement des opérations courantes de production et la mise à jour des documents ;
- Assurer le respect des délais de production ;
- Assurer la bonne gestion des déchets.

Champ d'application

- La fonction industrielle

Source :rédiger par nous-même.

3-1-4-Identification des risques

Tableau N°7 : Tableau des risques de la fonction industrielle.

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Const at
Planification de la production	Etre sûr que la production est planifiée de manière à réduire ces coûts et les stocks à leur minimum	Perte de productivité Insuffisance ou excédent de la matière -Nom attente des objectifs	I F I	Plan prévisionnel de production Plan de production passée	**Oui** **Non**
Gestion des ressources **Enregistrement des opérations**	-Séparation des tâches -Entretien de l'outil de production et renouvèlent dans le cas nécessaire -Optimisation des stocks de matière première et produits finis	-Conflit entre le personnel de la fonction production -Retard ou arrêt de production -Défaillance du matériel (annexe n°06) -Augmentation des charges de stockage -Diminution de	I I M M I	Mauvaise définition des rôles -Inventaire des moyens mis à disposition de la fonction -Liste des contractes techniques -Procédure de gestion des stocks d'outils	**Non**

	Etre sûr que les documents de travail sont mis à jour	résultat -Absence du contrôle -Non Enregistrement des opérations	I M	Procédure de maîtrise des documents et enregistrement	**Oui**

3-2-Réalisation

C'est la phase qui nous permet de faire toute les vérifications de la maîtrise du contrôle interne de la fonction industrielle.

3-2-1-Programme de vérification

Tableau N° 8: Tableau de programme de vérification

Objectif	Tâches	Audité	Auditeur	Outil/ technique
Assurer la pertinence et application des procédures de production	-Interview avec le directeur industriel -Interview avec le responsable production -Observation de la production	-Directeur industriel -Responsable production -Responsable production	BOUKHENNOUFA RABEA TEZKRATT MALIKA	-Entretien -QCI -Observation -QPC
Assurer l'enregistrement des opérations courantes de production sur	-Interview avec gestionnaire d'atelier -Observation	Gestionnaire d'atelier	BOUKHENNOUFA RABEA TEZKRATT MALIKA	-Entretien -Observation

SILOG et la mise à jour des documents	des documents			
Assurer le respect des délais de production	-Interview avec chef d'atelier	Chef d'atelier	BOUKHENNOUFA RABEA TEZKRATT MALIKA	-Entretien -QCI
Assurer la bonne gestion des déchets	-Interview avec chef d'atelier -Visite des lieux	Chef d'atelier	BOUKHENNOUFA RABEA TEZKRATT MALIKA	-Entretien -Observation

3-2-2-FRAP

Après la réalisation du travail sur terrain et la mise en œuvre du programme de vérification, nous avons rédigé les FRAP qui correspondent à chaque dysfonctionnement rencontré.

Feuille de révélation et d'analyse de problème

FRAP N° : 01

Problème

Existence de poste vacant

Constats

ORFEE ne respecte pas les procédures de recrutement

Causes

-Mauvaises gestion des ressources humaines

-Négligences des responsables

Conséquences

-Manque de compétences et de formation ;

-Non maitrise de processus de production ;

-Non-respect des délais de production.

Recommandation

Recruter des personnes compétentes correspondantes aux postes vacants

---

Etablir par : **Approuvé par :**

-BOUKHENNOUFA RABEA L'entreprise BCR filiale ORFEE

-TEZKRATT MALIKA

Feuille de révélation et d'analyse de problème

FRAP N° : 02

Problème

Mauvaise gestion des déchets

Constats

ORFEE ne maitrise pas de processus de gestion des déchets et la procédure dès l'aspect.

Causes

-Manque des espaces de décharges (entreposage) ;

-Négligences des responsables.

Conséquences

-Les lieux de travail sont encombrer par ces déchets ;

-Rendement décroissant des travailleurs non atteinte des objectifs de production.

Recommandation

-Réserver des espaces pour les déchets ;

-Procéder au nettoyage des ateliers périodiquement.

Etablir par : **Approuvé par :**

-BOUKHENNOUFA RABEA L'entreprise BCR filiale ORFEE

-TEZKRATT MALIKA

Feuille de révélation et d'analyse de problème

FRAP N° : 03

Problème

Non enregistrement des opérations courantes et non mise à jour de documents.

Constats

ORFEE possède un logiciel d'enregistrement de l'ensemble des réalisations et improductivité de production mais qui n'est pas exploiter et maitriser par le personnel.

Causes

-Malle formation du personnel ;

-Négligences des responsables.

Conséquences

-Non-conformité du contrôle effectué en matière de processus de production ;

-Conflits entre les personnels.

Recommandation

-Il est nécessaire de former le personnel ;

-Effectuer un contrôle périodique des documents.

Etablir par : **Approuvé par :**

-BOUKHENNOUFA RABEA L'entreprise BCR filiale ORFEE

-TEZKRATT MALIKA

3-3-Rapport final

3-3-1-Objet de la mission

Notre mission d'audit interne portera sur la fonction industrielle de l'entreprise BCR filiale ORFEE. L'objectif de cet audit est :

- D'assurer la conformité aux exigences et normes et aux procédures du travail ;
- D'assurer l'efficacité du SCI mis en œuvre et maitrise des documents et de son amélioration.

3-3-2-Champ d'investigation :

Notre mission d'audit va prendre place au siège de l'entreprise BCR filiale ORFEE, Bordj-Menaiel.

3-3-3-champ d'audit :

La fonction industrielle
Documents de référence : dans cette mission nous allons se référés aux normes et procédures suivantes :

- Normes 1000 et 2000 ;
- Rapport d'audit antérieur ;
- Procédure de production ;
- Procédures et instructions de travail.

3-3-4-Documents examines :

- Organigramme de la direction industrielle ;
- Programme de production ;
- Rapport journalier de production ;
- Rapport d'activités, industrielles, revues de processus ;
- Serviette de commande ;
- Bons de travail.

3-3-5-composition de l'équipe d'audit :

-BOUKHENNOUFA RABEA
-TEZKRATT MALIKA

3-3-6-Les personnes à audité

- Directeur industrielle ;
- Chef de département ordonnancement ;
- Chef de département production ;
- Chef d'atelier ;
- Gestionnaire d'atelier.

3-3-6- Les constats d'audit :

Constants d'audit positif :

- Existence d'une fonction d'audit interne ;
- Existence de procédure écrites, ces procédures sont mise en œuvre par les travailleurs ;
- ORFEE à une grande expérience ;
- Un rapport d'activité est élaboré mensuellement par le directeur industriel ;
- Existence d'un système d'information qui essaye d'assurer meilleure sécurité information.

Constats d'audit négatifs :

- Mauvaise affectation des compétences (existence de postes vacants) ;
- L'identification au niveau des ateliers n'est pas maitrisé (produits déclassés, étiquette d'adresse non utilisée) ;
- Manque de nettoyage dans les ateliers de production ;
- La gestion de déchets n'est pas maîtriser ;
- Manque d'entretien et de renouvèlement de machine en temps opportun ;
- Non mise à jour des bons de travail.

3-3-7-Les recommandation formulé :

Tableau N°9 : Tableau des recommandations de la fonction industrielle

N° de FRAP	Recommandations	Personne responsable de la mise en œuvre
FRAP N°1	-L'entreprise ORFEE doit recruter des personnes compétentes correspondantes aux postes vacants afin d'améliorer le fonctionnement de l'entreprise.	Directeur R.H
FRAP N°2	-L'entreprise doit réserver des espaces pour des déchets ou cherché des entreprise de récupération et de recyclage des déchets. -L'entreprise doit procéder au nettoyage des ateliers après chaque opération de production afin d'assurer un endroit propre favorisant le travail.	Chef d'atelier Chef d'atelier
FRAP N°3	-L'entreprise ORFEE doit assurer des formations pour le personnel afin d'assurer une amélioration afin d'assurer une amélioration des connaissances compétences. -Mettre en œuvre des processus de contrôle qui vont permettre d'assurer le suivi régulier de tous opérations de production et d'enregistrement.	Directeur R.H DG

Mission se déroulera du 15/10/2016 au 15/11/2016

Conclusion

De cette mission d'audit interne mené au niveau de l'entreprise ORFEE, nous avons pu mette en œuvre quelque principes théoriques que nous avons acquis et présenter dans les chapitres théorique précédant.

Au sein de l'entreprise BCR filiale ORFEE, l'audit interne est mené suivant le programme d'audit élaborer chaque fin d'année. De ces audits l'entreprise, ressortent les points forts et les points faibles et les pistes d'amélioration possibles.

La concrétisation des recommandations formulées en fin de mission permettra d'assurer une amélioration continue de l'entreprise.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Au terme de ce mémoire qui porte sur l'audit et gestion des risques du contrôle interne, nous avons pour objectif de souligner l'importance de l'audit interne au sein des entreprises et d'apprécier l'efficacité du processus du contrôle interne et de gestion des risques.

Dans notre recherche, il y'a lieu de retenir que la gestion des risques est un processus qui vise à identifier, évaluer et prioriser les risques relatifs aux activités de l'organisation pour les traiter de manière à réduire et contrôler la probabilité de survenance et à réduire l'impact éventuel de ces derniers.

De ce fait, toute organisation doit être dotée d'un service management des risques qui va lui permettre une meilleure identification et mesure de risques. Nous devons ainsi retenir que le contrôle interne est un dispositif mis en œuvre par la direction d'une entreprise pour lui permettre de maîtriser les opérations à risque qui doivent être faites par l'entreprise, pour cela ses ressource sont mesurées, dirigées et supervisées de façon à permettre au management de réaliser ses objectifs.

Cela signifié que le processus du CI doit permettre à l'entreprise de prendre en compte d'une manière approprié les risques déjà identifié et mesurer par le processus de gestion des risques. Nous pouvons dire que le contrôle interne permettra d'assurer le bon fonctionnement et la maîtrise de processus de gestion des risques de la société notamment tous les processus concourant à la sauvegarde des actifs.

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseil pour les améliorer et contribue à crée de la valeur ajoutée.

Pour ce faire, l'auditeur interne se fixe un objectif qui consiste à vérifier la fiabilité et la qualité des informations, en se dotant d'un code de déontologie et d'un ensemble de normes professionnelles pour standardiser la pratique et améliorer la performance de son entreprise.

Le stage pratique effectué au sein de l'entreprise BCR filiale ORFEE nous a permis de mettre en application les connaissances acquises durant le cycle théorique de nos études, nous avons exploiter les documents de l'entreprise et particulièrement ceux relatif à la fonction

industrielle pour bien comprendre l'organisation et le fonctionnement de cette dernière, et savoir dans quelle mesure l'audit interne permet –il d'assurer la performance de système de contrôle interne et la maîtrise des risques ce qui nous a permis de confirmer les hypothèses avancées.

La mise en œuvre d'un SCI et d'un processus de gestion de risque permettant l'analyse et la maîtrise des risques ainsi que ; l'instauration d'une fonction d'audit interne qui vient pour vérifier et assurer la maîtrise de ces processus est indispensable puisque, il permet à l'organisation d'assurer sa pertinence et son efficacité et donc favoriser l'atteinte des objectifs.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

Les ouvrages

-Bénoit Pigé, « Gouvernance, contrôle et audit des organisations », édition économica paris, ,2008.

-Bénoit Pigé, Audit et Contrôle Interne, 3éme édition EMS paris, 2009.

-Bernard Barthélemy, Phillip Courréges, « gestion des risques et méthode d'optimisation globale »,paris, 2004.

-Jean-David Darsa « Risques Stratégique et financiers de l'entreprise » édition GERESO, France, 2011.

- Jean-David Darsa, Nicolas-Dufour « Le coût du risque » édition Gereso, paris ; 2014.

-Dr-Khelassi Réda, « les applications de l'audit interne », Homma, édition Alger,2010.

-Claude Grenier, Jean Bonnebouche« Auditer et contrôler les activités de l'entreprise » édition Foucher, Paris 2003.

-Jacques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », édition d'organisation paris, 2004.

-Jean David. DARSA, « La Gestion des Risques en Enterprise », 3éme édition paris, 2013.

-Lionel Collins, Gérard Valin, Audit et Contrôle Interne, Aspects Financiers opérationnels et Stratégique, 4éme édition paris, Dollaz, 1992.

-Olivier Hassid, « La gestion des risques », 2éme édition, Dunod, paris, 2008.

-P.SCHIK ,J.VERA, O.BOURROUILH Parège, « Audit Interne et Référentiel de Risques : Gouvernance. Management des risques. Contrôle interne », édition DUNOD Paris, 2010.

-Pierre Schich « Mémento d'audit interne méthode de conduite d'une mission », édition paris, 2007.

-Stéphanie Thiery-Dubuisson, « L'audit », édition paris, la découverte, 2004.

Les sites

-http://Fr. Wikipédia.orga /Wiki/ Gestion des risques.

-H:/a-risk-management-standard-French-version-PDF.

-/Users/User/Desktop/document de recherche/ résumés-des normes-CRIPP-2009-Audit 1000 pdf.

ANNEXE

Table des matières